



VYSOKÉ UČENÍ TECHNICKÉ V BRNĚ

BRNO UNIVERSITY OF TECHNOLOGY

FAKULTA PODNIKATELSKÁ

FACULTY OF BUSINESS AND MANAGEMENT

ÚSTAV FINANCÍ

INSTITUTE OF FINANCES

**MEZINÁRODNÍ ZDANĚNÍ PŘÍJMŮ DIVADELNÍCH
UMĚLCŮ**

INTERNATIONAL TAXATION OF THEATER ARTIST'S INCOMES

DIPLOMOVÁ PRÁCE

MASTER'S THESIS

AUTOR PRÁCE

AUTHOR

Bc. Šárka Ištvánková

VEDOUCÍ PRÁCE

SUPERVISOR

doc. Ing. Mgr. Karel Brychta, Ph.D.

BRNO 2017

Zadání diplomové práce

Ústav: Ústav financí
Studentka: **Bc. Šárka Ištvánková**
Studijní program: Ekonomika a management
Studijní obor: Účetnictví a finanční řízení podniku
Vedoucí práce: **doc. Ing. Mgr. Karel Brychta, Ph.D.**
Akademický rok: 2016/17

Ředitel ústavu Vám v souladu se zákonem č. 111/1998 Sb., o vysokých školách ve znění pozdějších předpisů a se Studijním a zkušebním řádem VUT v Brně zadává diplomovou práci s názvem:

Mezinárodní zdanění příjmů divadelních umělců

Charakteristika problematiky úkolu:

Úvod

Cíle práce, metody a postupy zpracování

Teoretická východiska práce: právní úprava mezinárodního zdanění veřejně vystupujících umělců se zaměřením na umělce účinkující v divadle

Analýza relevantních právních norem a systematizace získaných poznatků

Tvorba metodického návodu a jeho verifikace za užití modelových příkladů; návrhy a doporučení pro daňovou optimalizaci

Závěr

Seznam použité literatury

Přílohy

Cíle, kterých má být dosaženo:

Cílem této diplomové práce je vytvoření metodického návodu pro mezinárodní zdanění příjmů divadelních umělců a jeho aplikace na modelových příkladech. Tomu předchází popis a analýza relevantních právních předpisů.

Základní literární prameny:

NERUDOVÁ, Danuše. Harmonizace daňových systémů zemí Evropské unie. 4. aktualizované a doplněné vyd. Praha: Wolters Kluwer, 2014. ISBN 978-80-7478-626-6.

SOJKA, Vlastimil. Mezinárodní zdanění příjmů: Smlouvy o zamezení dvojího zdanění a zákon o daních z příjmů. 3. aktualizované a doplněné vyd. Praha: Wolters Kluwer, 2013. ISBN 978-80-74-8-035-6.

ŠIROKÝ, Jan. Daně v Evropské unii. 6. aktualizované a přepracované vyd. Praha: Linde, 2013. ISBN 978-80-7201-925-0.

Zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů.

Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů.

Termín odevzdání diplomové práce je stanoven časovým plánem akademického roku 2016/17

V Brně dne 28.2.2017

L. S.

prof. Ing. Mária Režňáková, CSc.
ředitel

doc. Ing. et Ing. Stanislav Škapa, Ph.D.
děkan

Abstrakt

Tato diplomová práce se zabývá mezinárodním zdaněním příjmů divadelních umělců. Jejím cílem je vytvořit metodický návod pro zdanění příjmů daňových nerezidentů České republiky. Ten je následně aplikován na výpočet výsledné daňové povinnosti modelových poplatníků daně z příjmů – divadelních umělců.

Diplomová práce také hodnotí právní úpravu zabývající se problematikou mezinárodního zdanění a definuje možná rizika plynoucí z její nesprávné interpretace.

Abstract

The diploma thesis deals with international taxation of theater artist's incomes. The main aim is to create methodical instruction for income taxation of tax non-residents of The Czech Republic. After that the methodical instruction is used for calculation of the tax liability of model tax payers - theater artists.

The diploma thesis also evaluates case-law which deals with international taxation and defines possible risks which eventuate from incorrect interpretation.

Klíčová slova

Mezinárodní zdanění příjmů, veřejně vystupující umělci, daň z příjmů, srážková daň, rezident, nerezident, smlouva o zamezení dvojímu zdanění.

Keywords

International taxation of incomes, performing artists in public, income tax, withholding tax, tax resident, tax non-resident, double tax treaty.

Bibliografická citace

IŠTVÁNKOVÁ, Š. *Mezinárodní zdanění příjmů divadelních umělců*. Brno: Vysoké učení technické v Brně, Fakulta podnikatelská, 2017. 91 s. Vedoucí diplomové práce doc. Ing. Mgr. Karel Brychta, Ph.D.

Čestné prohlášení

Prohlašuji, že předložená diplomová práce je původní a zpracovala jsem ji samostatně. Prohlašuji, že citace použitých pramenů je úplná, že jsem ve své práci neporušila autorská práva (ve smyslu zákona č. 121/2000 Sb., o právu autorském a o právech souvisejících s právem autorským).

V Brně dne 22. 5. 2017

.....

podpis

Poděkování

Na tomto místě bych ráda poděkovala vedoucímu své diplomové práce doc. Ing. Mgr. Karlu Brychtovi, Ph.D. za cenné rady, připomínky a odborné vedení při zpracování mé práce. Mé poděkování patří také mému příteli a rodičům, kteří mě ve studiu podporovali.

Obsah

ÚVOD.....	11
Cíl práce	13
Metodika	13
1 TEORETICKÁ ČÁST.....	15
1.1 Mezinárodní zdanění příjmů a základní pojmy.....	15
1.1.1 Mezinárodní právo	16
1.1.2 Unijní právo	18
1.1.3 Tuzemské právo	19
1.1.4 Aktivní versus pasivní příjmy	19
1.1.5 Veřejně vystupující umělci	20
1.1.6 Kulturní výměna	20
2 MEZINÁRODNÍ ZDANĚNÍ PŘÍJMŮ DIVADELNÍCH UMĚLCŮ	21
2.1 Daňový rezident ČR.....	22
2.1.1 Pojem daňový rezident ČR	22
2.1.2 Příjmy podléhající dani z příjmů	23
2.1.3 Metody zamezení dvojímu zdanění	25
2.1.4 Podání daňového přiznání.....	27
2.2 Daňový nerezident ČR	29
2.2.1 Pojem daňový nerezident ČR	29
2.2.2 Registrační povinnost nerezidentů z EU v ČR	29
2.2.3 Příjmy daňového nerezidenta z ČR	30
2.2.4 Srážková daň.....	31
2.2.5 Obecný postup zdanění umělce - nerezidenta ČR	32
2.3 Zdravotní a sociální pojištění	35

2.3.1	Formuláře sociálního zabezpečení v EU	37
3	ANALYTICKÁ ČÁST	38
3.1	Důležitost mezinárodního zdaňování příjmů divadelních umělců.....	38
3.2	Modelová smlouva OECD	39
3.2.1	Struktura modelové smlouvy OECD	39
3.2.2	Článek 17 Umělci a sportovci.....	39
3.2.3	Rizika plynoucí z Modelové smlouvy OECD	41
3.2.4	Návrhy k aktualizaci Modelové smlouvy OECD z roku 2014	41
3.3	Tuzemská právní úprava	43
3.3.1	Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů	43
3.3.2	Rizika spojená s nepřehledností ZDP	43
3.3.3	Ustanovení § 22 odst. 1 písm. f) ZDP.....	43
3.4	Právní úprava Evropské unie	45
3.4.1	Primární právo EU	45
3.4.2	Sekundární právo EU	46
3.4.3	Případ Gerritse č. C-234/01	46
3.4.4	Rizika spojená s právní úpravou EU.....	47
3.5	Identifikace jednotlivých činností spojených s provedením umělecké činnosti daňového nerezidenta ČR	48
3.5.1	Metodický návod pro umělce dosahujícího příjmů z nezávislé činnosti ..	48
3.5.2	Metodický návod pro umělce dosahujícího příjmů ze závislé činnosti	55
3.6	Shrnutí	61
4	NÁVRHOVÁ ČÁST	63
4.1	Zhodnocení forem výkonu umělecké činnosti	63
4.2	Prostředky daňové optimalizace	63
4.3	Divadelní umělec dosahující zahraničních příjmů z nezávislé činnosti (§ 7)..	65

4.3.1	Představení divadelního umělce	65
4.3.2	Využití metodického návodu pro pana Attanasio	66
4.3.3	Zhodnocení	71
4.4	Divadelní umělec dosahující příjmů ze závislé činnosti (§ 6 ZDP)	72
4.4.1	Představení umělce	72
4.4.2	Využití metodického návodu pro pana Lukáče	74
4.4.3	Zhodnocení	80
ZÁVĚR		82
SEZNAM POUŽITÝCH ZDROJŮ		84
SEZNAM SCHÉMAT A TABULEK		89
SEZNAM POUŽITÝCH ZKRATEK		90
SEZNAM PŘÍLOH		91

ÚVOD

Jak je známo, veřejně vystupující divadelní umělci neúčinkují jen ve státu své stálé působnosti či bydliště, ale často vystupují také na mezinárodní scéně, což s sebou přináší dosažení zahraničních příjmů. Pak však nastává otázka řešení problematiky zdanění těchto příjmů. Mohla by nastat kolizní situace, že oba státy by příjem zdanily a došlo by tak k tzv. dvojímu zdanění, což by umělce odradilo od zahraničního účinkování. Tomu se snaží zamezit právě smlouvy o zamezení dvojího zdanění, které jednotlivé státy mezi sebou uzavírají.

Umělci dosahující zahraničních příjmů podléhají mezinárodnímu zdanění, které je upraveno jak mezinárodním právem, tak právem tuzemským. V případě mezinárodního práva jsou to smlouvy o zamezení dvojímu zdanění a v případě tuzemského práva tuto problematiku v ČR upravuje zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů. Tato závěrečná práce se zabývá problematikou zdaňování příjmů plynoucích z provedení uměleckého výkonu, nikoli autorských práv, které se s provedení uměleckého výkonu mohou pojít. Na osobně a veřejně vykonávanou uměleckou činnost se vždy vztahuje pouze zvláštní režim vyplývající z článku 17 Modelové smlouvy OECD. Obecný režim by se uplatnil, pokud by se jednalo například o pedagogy, režiséry, producenty a jiné funkce spojené s divadelním uměním.¹

Diplomová práce je rozdělena do třech hlavních kapitol. První kapitola popisuje základní pojmy mezinárodního zdaňování a používané principy. Definiuje rozdíly mezi daňovým rezidentem a nerezidentem, vymezuje aktivní a pasivní příjmy, přičemž důraz je kladen především na příjmy aktivní, jelikož pod ty spadají příjmy umělců z provedení uměleckého výkonu. Dále se kapitola zabývá také právní regulací mezinárodního zdaňování a popisuje jednotlivé metody, které vedou k zamezení dvojímu zdanění. Problematika spojená s dosahováním zahraničních příjmů je vysvětlena zvlášť pro daňového rezidenta ČR a zvlášť pro daňového nerezidenta ČR, na kterého je kladen větší důraz, jelikož příjmy daňového nerezidenta ČR jsou předmětem řešení této diplomové práce.

¹ DAŇAŘI ONLINE. Principy zdaňování příjmů zahraničních sportovců a umělců v České republice. *Danarionline.cz* [online].

Druhá kapitola zvaná analytická část se blíže zabývá právní úpravou spojenou s touto problematikou. Zmiňuje rizika spojená se specifickým zaměřením tématu, a to ve smyslu nesprávné interpretace uvedených právních předpisů. Porovnává pravidla obsažená v modelové smlouvě OECD s pravidly plynoucími ze zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů. Kapitola obsahuje také metodický návod pro určení výsledné daňové povinnosti umělců z titulu výkonu jejich umělecké činnosti jakožto stěžejní část této diplomové práce. Návod je určen pro umělce, daňové nerezidenty ČR dosahující příjmů z nezávislé, resp. závislé činnosti. Metodický návod je uveden také v podobě tabulky obsažené v příloze 3, resp. v příloze 4 této diplomové práce.

Poslední kapitola pak využívá poznatky získané z analytické části a aplikuje je na modelových příkladech fyzických osob – umělců. Pro porovnání jsou uvedeny dva modelové příklady daňových nerezidentů, aby byl patrný rozdíl mezi umělcem v angažmá a umělcem dosahujícím příjmů z nezávislé činnosti.

Cíl práce

Cílem této diplomové práce je vytvoření metodického návodu pro mezinárodní zdanění příjmů divadelních umělců, kteří jsou nerezidenti ČR. Tato práce se zabývá příjmy veřejně vystupujících umělců, které v Modelové smlouvě Organizace pro hospodářskou spolupráci a rozvoj (dále jen OECD) upravuje článek 17 Umělci a sportovci.

Dílčím cílem je popsat a analyzovat právní úpravu, která tuto problematiku řeší, a definovat možná rizika vyplývající z její nesprávné interpretace.

Metodika

V teoretické části jsou použity zejména metody analýzy a syntézy, které se navzájem prolínají a doplňují. Analýza rozkládá zkoumaný jev na jednotlivé části pro jeho hlubší pochopení. Metoda syntézy naopak zkoumá jednotlivé jevy, které se shlukují do jednoho celku.² Analýza je využita při shromažďování a výběru informací z odborné literatury a elektronických zdrojů, syntéza při jejich zpracování do jednoho celku.

Teoretická část je zpracována také s využitím metody abstrakce oddělující nepodstatné informace od informací podstatných. Dále je použita také metoda konkretizace, za pomoci které se z určitého souboru objektů vybírá pouze jeden určitý, na který se následně aplikují charakteristiky platné pro tento soubor objektů.³

Pro zpracování diplomové práce byla využita také metoda srovnání, která se považuje za jednu ze základních metod hodnocení.⁴ Porovnává jednotlivé právní předpisy zabývající se problematikou mezinárodního zdanění příjmů. Je využita zejména v analytické části diplomové práce. Analytická část je zpracovávána také metodou indukce, která obecně hodnotí údaje, jež umožňují formulaci obecnějších závěrů

² SYNEK, Miloslav, Pavel MIKAN a Hana VÁVROVÁ. *Jak psát bakalářské, diplomové, doktorské a jiné písemné práce.*

³ Tamtéž.

⁴ Tamtéž.

platných pro zkoumanou oblast. Zkoumanou oblast zde zastupují právní předpisy upravující mezinárodní zdaňování.⁵

Na zpracování praktické části diplomové práce byla použita metoda modelování, která je základem exaktního řešení. Modelem se rozumí zjednodušený obraz skutečnosti. V případě této diplomové práce se jedná o použití modelu vysvětlovacího neboli explikativního pro stanovení algoritmu určení výsledné daňové povinnosti daňového nerezidenta ČR.⁶

⁵ SYNEK, Miloslav, Pavel MIKAN a Hana VÁVROVÁ. *Jak psát bakalářské, diplomové, doktorské a jiné písemné práce.*

⁶ Tamtéž.

1 TEORETICKÁ ČÁST

Teoretická část diplomové práce definuje základní pojmy spojené s problematikou mezinárodního zdaňování. Tato kapitola se zabývá také právními předpisy upravujícími mezinárodní zdanění, rozlišuje aktivní a pasivní příjmy a kategorizuje příjmy umělců jakožto téma této diplomové práce.

Je na místě zdůraznit, že tato kapitola, potažmo celá diplomová práce, se zabývá pouze zdaňováním fyzických osob divadelních umělců.

1.1 Mezinárodní zdanění příjmů a základní pojmy

Problematika mezinárodního zdaňování je vymezena několika legislativními prameny v různých rovinách. V rovině mezinárodního práva se jedná o SZDZ. Smlouvy o zamezení dvojímu zdanění mezi sebou uzavírají jednotlivé státy. Tím jsou dotčeny zároveň i jejich vnitrostátní vztahy, které jsou v případě ČR upraveny zejména ústavním právem a v tomto případě také zákonem č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů. Výjimku tvoří Evropská unie, která má pravomoc uzavírat mezinárodní smlouvy, jež přímo zavazují její členské státy.⁷

Jednotlivé předpisy právní regulace zobrazuje následující schéma 1. Směr šipek znázorňuje jejich aplikační přednost, tzn., že unijní právo má aplikační přednost před mezinárodním a vnitrostátním právem a mezinárodní právo má aplikační přednost před vnitrostátním právem.

⁷ TÝČ, Vladimír. *Mezinárodní, české a unijní právo mezinárodních smluv*.

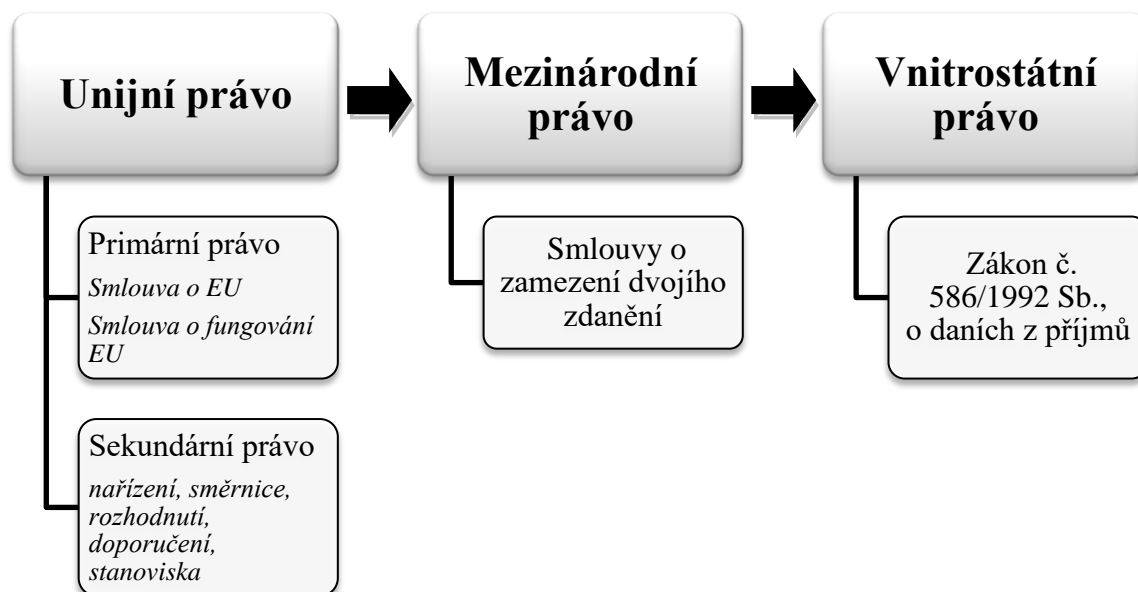


Schéma 1: Právní regulace mezinárodního zdanění příjmů⁸

1.1.1 Mezinárodní právo

V rámci mezinárodního práva je problematika zdaňování umělců upravena v článku Umělci a sportovci⁹ uvedeném ve SZDZ uzavřených mezi jednotlivými státy.¹⁰

Základní charakteristikou SZDZ je skutečnost, že nezavádějí nové typy daní, ale pouze doplňují nebo mění ustanovení národních daňových systémů jednotlivých států. Jejich smyslem není pouze zamezit dvojímu zdanění, ale také zamezit takzvanému dvojímu nezdanění, prohloubit spolupráci mezi jednotlivými státy či zamezit diskriminaci.¹¹

Mezinárodní smlouvy o zamezení dvojího zdanění obecně rozlišujeme dle toho, mezi kolika subjekty se smlouvy uzavírají. Proto je jejich dělení následující.

⁸ Vlastní zpracování dle TÝČ, Vladimír. *Mezinárodní, české a unijní právo mezinárodních smluv*.

⁹ Číslo článku věnovaného umělcům a sportovcům není uvedeno, jelikož se v jednotlivých SZDZ liší.

¹⁰ Výbor OECD pro fiskální záležitosti. *Modelová smlouva o zamezení dvojího zdanění příjmů a majetku*.

¹¹ NERUDOVA, Danuše. *Harmonizace daňových systémů zemí Evropské unie*.

➤ **Bilaterální smlouvy o zamezení dvojímu zdanění**

Hlavním pramenem mezinárodního práva v případě zdanění příjmů jsou Smlouvy o zamezení dvojího zdanění vycházející z Modelu OECD¹². Jedná se o tzv. dvoustranné (bilaterální) opatření zamezující dvojímu zdanění mezi dvěma smluvními státy. Řeší otázky společného zájmu obou participujících států bez přímých právních důsledků pro další státy.¹³ Smlouvy jsou uzavírány zpravidla ve dvou jazycích¹⁴, a to jazycích těch subjektů, resp. států, jež jsou subjekty těchto smluv.¹⁵

Existuje několik typů mezinárodních smluv, avšak smlouvy vycházející z OECD patří mezi nejčastější. Česká republika k datu 26. 9. 2016 uzavřela 86 smluv o zamezení dvojího zdanění.¹⁶ Tímto typem smluv se diplomová práce dále podrobněji zabývá.

Dalším bilaterálním modelem je model OSN (Organizace spojených národů). Je uzavírán především s rozvojovými zeměmi, jelikož právo zdanit příjem má stát, ve kterém se nachází zdroj příjmu poplatníka. Článek věnovaný umělcům je zde uveden pod číslem 17. Číselné označení se tedy shoduje s modelovou smlouvou OECD.¹⁷

Třetím modelem je model USA, který v České republice existuje pouze neoficiálně. Od dvou výše uvedených modelů se liší definicí residence poplatníka. V modelu USA je rezidentství poplatníka vázáno výhradně na státní občanství, tudíž řešení trvalého bydliště či centra životních zájmů v tomto případě odpadá.¹⁸

➤ **Multilaterální smlouvy o zamezení dvojímu zdanění**

Smlouvy o zamezení dvojího zdanění mohou být také vícestranné neboli multilaterální, což znamená, že jsou uzavírány mezi více jak dvěma státy. V současnosti existuje v Evropě multilaterální smlouva o zamezení dvojího zdanění mezi severskými zeměmi, tzv. severská smlouva¹⁹. Tuto smlouvu mezi sebou uzavřely státy Dánsko, Finsko,

¹² Modelová smlouva OECD je analyzována v kapitole 3.2 .

¹³ TÝČ, Vladimír. *Mezinárodní, české a unijní právo mezinárodních smluv*.

¹⁴ Tzv. alternátů.

¹⁵ TÝČ, Vladimír. *Mezinárodní, české a unijní právo mezinárodních smluv*.

¹⁶ MINISTERSTVO FINANCÍ ČESKÉ REPUBLIKY. Přehled platných smluv. *Mfcr.cz* [online].

¹⁷ NERUDOVA, Danuše. *Harmonizace daňových systémů zemí Evropské unie*.

¹⁸ Tamtéž.

¹⁹ Smlouva obsahuje unikátní článek o aktivitách vlády v souvislosti s těžbou uhlovodíkových sedimentů. Zdroj: NERUDOVA, Danuše. *Harmonizace daňových systémů zemí Evropské unie*.

Island, Norsko, Švédsko a Faerské ostrovy v roce 1996. Další mnohostrannou smlouvu uzavřely státy karibské oblasti, tzv. CARICOM. Je založena na principu exkluzivního zdanění ve státu zdroje a striktním zákazu zdaňování celosvětových příjmů poplatníka ve státě zdroje.²⁰

1.1.2 Unijní právo

Jak je uvedeno ve schématu 1, unijní právo se skládá z práva primárního a sekundárního.

Obecně primární právo zahrnuje základní a prvotní prameny práva EU, kterými jsou především Smlouva o Evropské unii a Smlouva o fungování EU. Smlouvy se jinak nazývají také zřizovací a jsou mezinárodně právním základem vzniku, existence a fungování Evropské unie.²¹

Je důležité rozlišovat mezi nařízením, směrnicí, rozhodnutím, doporučením a stanoviskem, a to z důvodu závazného efektu, který mají směrnice, nařízení a rozhodnutí.

- **Stanoviska a doporučení** mají pouze politickou váhu a jsou právně nezávazná.
- **Nařízení** je obecně a přímo závazný právní akt, který se ihned po schválení stává součástí právních systémů členských států. Pokud je v rozporu s tuzemskými zákony, má toto nařízení aplikační přednost.
- **Směrnice** je jedním z nástrojů pro harmonizaci daňových soustav. Zavazuje zúčastněné státy provést ve svém právním řádu k určitému datu dané změny tak, aby si právo států neodporovalo a poskytovalo srovnatelnou úroveň ochrany. Poté, co jsou směrnice schváleny, jsou členské státy povinny je provést vnitrostátní právní normou do svého právního řádu.
- **Rozhodnutí** se vztahuje pouze na ty členské státy nebo subjekty, kterým je adresováno. Jedná se o závazný právní akt, jehož účinnost nabývá okamžikem oznámení. Rozhodnutí nemusí být převáděno do národního práva.²²

²⁰ NERUDOVA, Danuše. *Harmonizace daňových systémů zemí Evropské unie*.

²¹ TÝČ, Vladimír. *Mezinárodní, české a unijní právo mezinárodních smluv*.

²² NERUDOVA, Danuše. *Harmonizace daňových systémů zemí Evropské unie*.

V současné době neexistuje v EU jednotný model podobný modelu OECD, dle kterého by členské státy měly postupovat při uzavírání bilaterálních smluv o zamezení dvojího zdanění. V roce 2005 Evropská komise navrhla tzv. model evropské smlouvy o zamezení dvojího zdanění, který by byl postaven na modelu OECD, a smlouvy dle něj uzavřené by nahradily dosud existující bilaterální smlouvy mezi členskými státy EU.²³

1.1.3 Tuzemské právo

Tuzemské právo, v tomto případě se jedná o zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, taktéž zakotvuje důležité aspekty mezinárodního zdanění příjmů. Stanovuje obecná pravidla zdanění mezinárodních příjmů a řeší, zda stát zdroje uplatňuje právo daný příjem podrobit dani.²⁴

Vybraná ustanovení zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů jsou podrobena analýze obsažené v kapitole 3.3 .

1.1.4 Aktivní versus pasivní příjmy

Předmětem zkoumání této diplomové práce jsou příjmy veřejně vystupujících umělců z provedení uměleckého výkonu. Podmínkou je, aby byl umělecký výkon proveden osobně daným umělcem. Jedná se tedy o aktivní příjem, kdy daňový subjekt obdrží příjem za činnost, kterou sám osobně vykonal.²⁵

O pasivní příjem by se jednalo, kdyby umělec obdržel příjem plynoucí z autorských práv, která poskytl například rozhlasové stanici. Jedná se tedy o příjmy, které nevyžadují aktivní účast a fyzickou přítomnost vlastníka u jejich vzniku.²⁶ Problematika těchto příjmů však není předmětem zkoumání této diplomové práce, proto jsou následující odstavce věnovány pouze aktivním příjmům.

²³ NERUDOVÁ, Danuše. *Harmonizace daňových systémů zemí Evropské unie*.

²⁴ DĚRGEL, Martin. *Zdaňování příjmů ze zahraničí. Daně a právo*.

²⁵ SOJKA, Vlastimil. *Mezinárodní zdanění příjmů: Smlouvy o zamezení dvojího zdanění a zákon o daních z příjmů*.

²⁶ Tamtéž.

1.1.5 Veřejně vystupující umělci

Jak již bylo uvedeno, tato diplomová práce se zabývá zdaněním příjmů veřejně vystupujících umělců. Bližší specifikace pojmu „umělec“ dle Modelové smlouvy OECD je uvedena v kapitole 3.2.2 .

Každá SZDZ si může blíže specifikovat, na které umělce se váže speciální ustanovení. Ve SZDZ s Německem je například v čl. 17 odst. 1 použito slovní spojení „umělci z povolání“, což vypovídá o tom, že se ustanovení čl. 17 týká pouze veřejně vystupujících umělců „profesionálů“, nikoli amatérů, tzn., týká se pouze těch osob, které tuto činnost vykonávají v rámci svého povolání. Amatérští veřejně vystupující umělci pak postupují dle obecných pravidel.²⁷

1.1.6 Kulturní výměna

Článek č. 17 Umělci a sportovci obsahuje ve starších smlouvách ještě třetí odstavce věnovaný kulturní výměně. Jedná se například o SZDZ s Německem, která v článku 17 odst. 3 stanovuje, že pokud je umělecká činnost vykonávána v rámci kulturní dohody mezi smluvními státy, tak příjmy z této činnosti jsou zdaňovány pouze ve státě rezidence. Tudíž stát zdroje nemá právo tyto příjmy zdanit.²⁸

Odstavec věnovaný kulturní výměně lze nalézt také ve SZDZ s Japonskem, Řeckem, Maďarskem, Polskem, Izraelí, Francií, Litvou nebo Lotyšskem. V pozdějších smlouvách je kulturní výměna definována pro situace, v nichž jsou financovány z veřejných prostředků státu vysílajícího svého umělce. Toto upřesnění lze nalézt například ve SZDZ s Finskem.²⁹

²⁷ Sbírka zákonů č. 18/1984 Sb., o Smlouvě mezi Československou socialistickou republikou a Spolkovou republikou Německa o zamezení dvojího zdanění v oboru daní z příjmů a z majetku.

²⁸ SOJKA, Vlastimil. *Mezinárodní zdanění příjmů: Smlouvy o zamezení dvojího zdanění a zákon o daních z příjmů.*

²⁹ Tamtéž.

2 MEZINÁRODNÍ ZDANĚNÍ PŘÍJMŮ DIVADELNÍCH UMĚLCŮ

Tato kapitola je věnována stěžejním pojmům, jejichž znalost je důležitá pro pochopení problematiky zdanění veřejně vystupujícího umělce v případě, že dosahuje zahraničních příjmů z umělecké činnosti. Nejprve se tato část diplomové práce zabývá případem daňového rezidenta ČR, který ke zdanění přiznává celosvětové příjmy a následně případem daňového nerezidenta ČR³⁰, který zdaňuje pouze příjmy, které mu plynou z výkonu umělecké činnosti na území ČR, jak znázorňuje následující schéma 2.

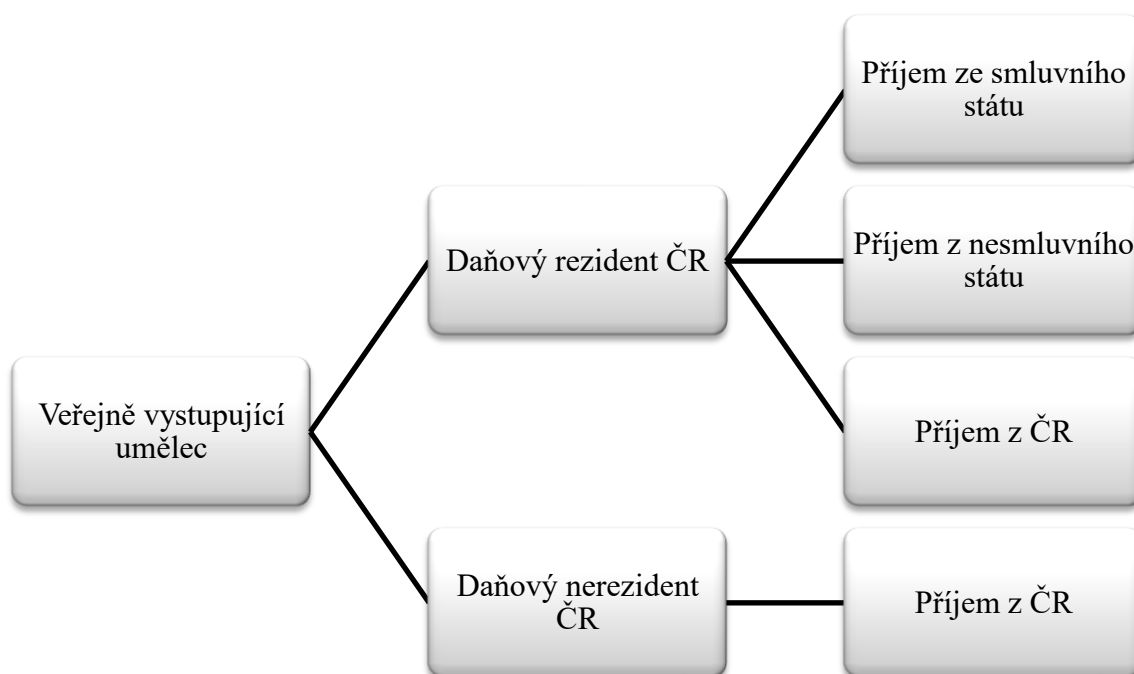


Schéma 2: Příjmy veřejně vystupujících umělců a jejich členění³¹

³⁰ K zavedení pojmů „daňový rezident“ a „daňový nerezident“ jako takovým došlo až v roce 2014, kdy byly tyto pojmy přidány do textu ZDP zákonem č. 344/2013 Sb. Zdroj: TECL, Jan a Jana TEPPEROVÁ. Určení daňové rezidence fyzických osob v kontextu českých a mezinárodních předpisů. *Daně a finance: Odborný časopis pro daňové právo a praxi*.

³¹ Vlastní zpracování dle ZDP.

2.1 Daňový rezident ČR

Následující odstavce jsou věnovány problematice daňového rezidenta ČR, jenž je vysvětlena za pomoci definicí základních pojmů, které je důležité znát pro pochopení textu a daného tématu.

2.1.1 Pojem daňový rezident ČR

Zákon o dani z příjmů definuje daňového rezidenta ČR v § 2 odst. 2 ZDP takto: „Poplatníci jsou daňovými rezidenty České republiky, pokud mají na území České republiky bydliště nebo se zde obvykle zdržují. Daňoví rezidenti ČR mají daňovou povinnost, která se vztahuje jak na příjmy plynoucí ze zdrojů na území ČR, tak i na příjmy plynoucí ze zdrojů v zahraničí.“³² Vysvětlení pojmu „obvykle se zdržovat“ podává § 2 odst. 3 ZDP, který uvádí, že poplatníci obvykle se zdržující na území ČR jsou ti, kteří zde pobývají v součtu alespoň 183 dnů v příslušném kalendářním roce. Bydlištěm se rozumí místo, kde má poplatník stálý byt a jeho úmyslem je se v tomto bytě trvale zdržovat. Jedná se o relativně stručnou charakteristiku, která však ne vždy může být jasná a zřetelná.³³ Použité pojmy blíže specifikuje pokyn GFŘ D-22.³⁴

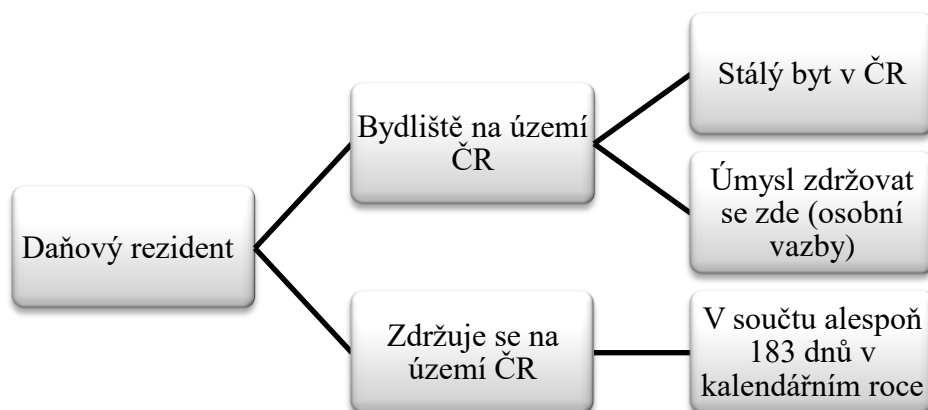


Schéma 3: Kritéria daňového rezidentství dle ZDP³⁵

³² Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, § 2 odst. 2.

³³ Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů.

³⁴ Pokyn GFŘ D-22 k jednotnému postupu při uplatňování některých ustanovení zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů.

³⁵ Vlastní zpracování dle zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů.

Dle článku 10 Ústavy České republiky jsou mezinárodní smlouvy přijaté Parlamentem ČR součástí právního řádu České republiky a aplikačně nadřazeny tuzemským zákonům. Proto je nutné nejdříve zkoumat specifikaci rezidenta vyplývající ze SZDZ a až poté nahlédnout do tuzemského zákona. Nejedná se pouze o případ určení daňové rezidence, ale tento postup se aplikuje při řešení všech otázek spojených s mezinárodním zdaňováním.³⁶

Modelová smlouva OECD charakterizuje daňového rezidenta ČR v článku 4 Rezident a svým způsobem se shoduje s definicí uvedenou v ZDP.

V případě kolize rezidentství mají přednost kritéria stanovená příslušnou SZDZ, která je aplikačně nadřazena ZDP. Například smlouva uzavřená se Slovenskou republikou z roku 2003 věnuje problematice daňového rezidentství článek 4 Rezident,³⁷ kde řeší kolizní situaci rezidentství ve dvou státech. Jestliže podle odstavce 1 čl. 4 SZDZ se Slovenskem je fyzická osoba rezidentem v obou smluvních státech, pak odstavec 2 stanovuje kritéria, která se aplikují hierarchicky, dokud nedojde k potvrzení jednoho z kritérií, na základě kterého se určí, který smluvní stát je pro danou fyzickou osobu státem rezidence.³⁸

Úprava v jednotlivých SZDZ se může lišit podle preferencí konkrétních smluvních států. Naprostá většina z nich však při úpravě rezidence vychází z modelové smlouvy OECD.³⁹

2.1.2 Příjmy podléhající dani z příjmů

Daňový rezident ČR přiznává ke zdanění tzv. celosvětové příjmy, které zahrnují příjmy tuzemské i zahraniční vztahující se k umělecké činnosti i ostatním činnostem, za které mu během uplynulého zdaňovacího období náležel příjem podléhající dani z příjmů.

³⁶ Ústavní zákon č. 1/1993 Sb., Ústava ČR, ve znění p. p.

³⁷ Ve starších smlouvách se lze setkat s pojmy „Daňový domicil“ nebo „Daňová příslušnost“. Zdroj: TECL, Jan a Jana TEPPEROVÁ. Určení daňové rezidence fyzických osob v kontextu českých a mezinárodních předpisů. *Daně a finance: Odborný časopis pro daňové právo a praxi*.

³⁸ Sdělení ministerstva zahraničních věcí č. 100/2003 Sb., o Smlouvě mezi Českou republikou a Slovenskou republikou o zamezení dvojímu zdanění a zabránění daňovému úniku v oboru daní z příjmu a z majetku.

³⁹ TECL, Jan a Jana TEPPEROVÁ. Určení daňové rezidence fyzických osob v kontextu českých a mezinárodních předpisů. *Daně a finance: Odborný časopis pro daňové právo a praxi*.

Zahraničních příjmů může umělec dosahovat ze smluvních či nesmluvních států. O smluvní stát se jedná, pokud ČR s tímto státem uzavřela příslušnou SZDZ. V případě nesmluvního státu neexistuje žádná SZDZ, tudíž je aplikován postup zdanění příjmů pouze dle tuzemské právní úpravy, kterou je zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů.⁴⁰

V případě zahraničních příjmů ze smluvních států je důležité vědět, který z participujících států měl právo příjem zdanit. Na základě určení daňové rezidence poplatníka dle výše uvedených kritérií vyplyne určení tzv. státu rezidence. Stát zdroje příjmů je pak obecně ten stát, v němž se nachází zdroj dani podrobených příjmů příslušného daňového subjektu.⁴¹

Dle modelové smlouvy OECD má právo příjem podrobit dani primárně stát rezidence. Stát zdroje má právo příjem zdanit, pokud to smlouva stanoví.⁴² Proto v případě, že rezident ČR za zdaňovací období dosahoval příjmu ze smluvního státu, je nutné nejprve určit, který stát má právo tento příjem podrobit dani. Řešení se nabízí v článku Umělci a sportovci, který zakotvuje, že stát zdroje má právo příjem zdanit.⁴³ To znamená, že příjem bude zdaněn v tom státě, kde umělec vykonával svou uměleckou činnost. Umělec následně využije jednu z metod zamezení dvojímu zdanění. Kterou metodu může využít, stanovuje článek 22 SZDZ nazvaný Vyloučení dvojího zdanění. Ten například v případě smlouvy uzavřené se Slovenskem uvádí: *„Jestliže rezident jednoho smluvního státu pobírá příjem nebo vlastní majetek, který může být v souladu s ustanoveními této smlouvy zdaněn ve druhé smluvním státě, prvně zmíněný stát povolí snížit daň z příjmů tohoto rezidenta o částku rovnající se dani z příjmů zaplacené v tomto druhém státě; ... Částka, o kterou se daň sníží, však v žádném případě nepřesáhne tu část daně z příjmů nebo daně z majetku, vypočtené před jejím snížením,*

⁴⁰ SOJKA, Vlastimil. *Mezinárodní zdanění příjmů: Smlouvy o zamezení dvojího zdanění a zákon o daních z příjmů.*

⁴¹ Tamtéž.

⁴² Tamtéž.

⁴³ Sdělení ministerstva zahraničních věcí č. 100/2003 Sb., o Smlouvě mezi Českou republikou a Slovenskou republikou o zamezení dvojímu zdanění a zabránění daňovému úniku v oboru daní z příjmu a z majetku.

která poměrně připadá, podle toho o jaký případ jde, na příjmy nebo majetek, které mohou být zdaněny v tomto druhém státě.“⁴⁴

Z výše uvedené citace je patrné, že v případě dosažení příjmů ze Slovenska lze k vyloučení dvojího zdanění použít metodu zápočtu, a to bez limitace sazbou. Tuto metodu spolu s ostatními stručně charakterizuje další kapitola.

2.1.3 Metody zamezení dvojímu zdanění

Z pohledu státu rezidence poplatníka rozlišujeme čtyři základní varianty zamezení dvojímu zdanění, o kterých pojednávají následující odstavce, a které jsou znázorněny v schématu 4.

1) Metody založené na vynětí zahraničních příjmů

- a. Vynětí s výhradou progresu – ve státě rezidence se vyjímají příjmy ze zdrojů z druhého smluvního státu a to ze základu daně před uplatněním nezdanitelných částí základu daně a částek odčitatelných od základu daně. *„Z ostatního příjmu poplatníka se vypočte daň sazbou daně zjištěnou ze základu daně nesníženého o vyjmuté příjmy ze zdrojů v zahraničí.“⁴⁵*
- b. Úplně vynětí – postupuje se obdobně jako u vynětí s výhradou progresu.⁴⁶ Použití této metody není časté.

2) Metody založené na zápočtu zahraniční daně

- a. Zápočet prostý – ve státě rezidence lze snížit daňovou povinnost o daň z příjmů zaplacenou ve druhém smluvním státě (stát zdroje), nejvýše však o částku daně z příjmů, která poměrově připadá na příjmy ze zdrojů v tomto druhém smluvním státě ze všech příjmů poplatníka.⁴⁷

⁴⁴ Sdělení ministerstva zahraničních věcí č. 100/2003 Sb., o Smlouvě mezi Českou republikou a Slovenskou republikou o zamezení dvojímu zdanění a zabránění daňovému úniku v oboru daní z příjmu a z majetku, článek 22.

⁴⁵ Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, § 38f odst. 8.

⁴⁶ Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů.

⁴⁷ DĚRGEL, Martin. Zdaňování příjmů ze zahraničí. *Daně a právo*.

Nezapočtenou část zaplacené daně v zahraničí lze uplatnit jako daňový náklad v následujícím zdaňovacím období.⁴⁸

- b. Zápočet úplný – ve státě rezidence lze snížit daňovou povinnost o daň z příjmů zaplacenou ve druhém smluvním státě (stát zdroje) bez jakéhokoli omezení.⁴⁹



Schéma 4: Metody zamezení dvojímu zdanění⁵⁰

➤ Řešení pro omezení dvojího zdanění příjmů z nesmluvních států

Jedná se o výjimečnou situaci, avšak může se stát, že poplatníkovi plyne příjem ze státu, se kterým stát daňové rezidence poplatníka neuzavřel SZDZ. Je nutné hledat řešení v ZDP dotyčného státu rezidence. Zaplacenou daň v zahraničí poplatník uplatní jako daňový výdaj dle § 24 odst. 2 písm. ch) ZDP v obdobím následujícím po období, za něž bylo podáno daňové přiznání, jehož se týká zahraniční daň, která nebyla započtena.

⁴⁸ ŠIROKÝ, Jan. *Daně v Evropské unii*.

⁴⁹ Tamtéž.

⁵⁰ Vlastní zpracování dle DĚRGEL, Martin. Zdaňování příjmů ze zahraničí. *Daně a právo*.

Nelze však, jako v případě smluvních států, daň započíst na výslednou daňovou povinnost či ze základu daně vyjmout tento zahraniční příjem z nesmluvního státu.

V případě příjmů ze závislé činnosti z nesmluvního státu se základ daně sníží o zahraniční daň již v roce dosažení tohoto příjmu, ze kterého se daň počítá.⁵¹

2.1.4 Podání daňového přiznání

Daňový rezident ČR má obecně dle § 38g ZDP povinnost podat daňové přiznání, pokud jeho roční příjmy, které jsou předmětem daně z příjmů fyzických osob, přesáhly 15 000 Kč. Do této sumy příjmů se nezahrnují příjmy od daně osvobozené a příjmy podléhající srážkové dani.⁵²

Do základu daně zahrne celosvětové příjmy, kterých za uvedené období dosáhl. Pak následuje pokyny k daňovému přiznání, které napomohou ke správnému vyplnění a tím pádem i zjištění výsledné daňové povinnosti.⁵³

Je potřeba věnovat pozornost těm řádkům daňového přiznání, které se vztahují k příjmům plynoucím ze zahraničí.

Pokud poplatník dosahuje zahraničních příjmů, na které se vztahuje **metoda vynětí**, pak vyplňuje:

- V případě závislé činnosti
 - řádek č. 35 daňového přiznání, na který se uvádí úhrn příjmů ze zahraničí zvýšený o povinné pojistné dle § 6 odst. 12 ZDP,
 - řádek č. 36a, kde se uvádí příjmy plynoucí ze závislé činnosti po vynětí těch zahraničních příjmů ze závislé činnosti, u kterých byla stanovena metoda vynětí.⁵⁴
- V případě podnikání
 - řádek č. 41a, který se vztahuje k příjmům z § 7 – 10 ZDP, u kterých byla stanovena také metoda vynětí.⁵⁵

⁵¹ DĚRGEL, Martin. Zdaňování příjmů ze zahraničí. *Daně a právo*.

⁵² Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, § 38g.

⁵³ Pokyny spolu s daňovým přiznáním a přílohami jsou dostupné ke stažení na webových stránkách finanční správy.

⁵⁴ Pokyny k vyplnění přiznání k dani z příjmů fyzických osob za zdaňovací období (kalendářní rok) 2016.

Pokud dosahuje zahraničních příjmů, na které se vztahuje **metoda zápočtu**, pak vyplňuje:

- V případě závislé činnosti i podnikání
 - přílohu č. 3 k daňovému přiznání, ve které poplatník postupným výpočtem dle pokynů k příloze zjistí výši zahraniční daně určené k zápočtu, jenž sníží jeho výslednou daňovou povinnost (pokud však umělci plynou příjmy z více států, musí vyplnit přílohu č. 3 zvlášť za každý stát, v němž dosahuje příjmu, na který se aplikuje metoda zápočtu daně),⁵⁶
 - řádek č. 58 v daňovém přiznání, kde se uvede hodnota zjištěná v příloze č. 3 k daňovému přiznání.⁵⁷

⁵⁵ Pokyny k vyplnění přiznání k dani z příjmů fyzických osob za zdaňovací období (kalendářní rok) 2016.

⁵⁶ V případě metody prostého zápočtu. Zdroje: Pokyny k vyplnění přiznání k dani z příjmů fyzických osob za zdaňovací období (kalendářní rok) 2016; FINANČNÍ SPRÁVA. Databáze aktuálních daňových tiskopisů. *Financnisprava.cz* [online].

⁵⁷ Pokyny k vyplnění přiznání k dani z příjmů fyzických osob za zdaňovací období (kalendářní rok) 2016.

2.2 Daňový nerezident ČR

V případě daňového nerezidenta ČR je postup odlišný, jelikož k dani z příjmů nerezident ČR přiznává pouze ty příjmy, jichž bylo dosaženo na území ČR neboli v daném kontextu státu zdroje. Zjednodušeně se jedná o situaci, kdy zahraniční umělec účinkoval v ČR a z toho titulu obdržel příjem, který podléhá zdanění právě v ČR.

2.2.1 Pojem daňový nerezident ČR

Daňovým nerezidentem je obecně ten poplatník, který není daňovým rezidentem. Mezi daňové nerezidenty patří také ti, kteří se v ČR zdržují za účelem studia nebo léčení i v případě, že se v ČR obvykle zdržují. Vysvětlení pojmu daňový nerezident je podáno v § 2 odst. 3 ZDP.⁵⁸

2.2.2 Registrační povinnost nerezidentů z EU v ČR

Občan EU má právo pracovat, ať v zaměstnaneckém poměru nebo jako OSVČ, v kterékoli zemi EU, aniž by potřeboval získat pracovní povolení. Automaticky má pak i právo v této zemi pobývat.⁵⁹

Povinnosti spojené s pobytem na území ČR se odvíjí od délky plánovaného pobytu v ČR. Po prvních 3 měsících pobytu může vzniknout povinnost nahlásit pobyt příslušnému orgánu (městský úřad, policie). Na základě toho občan EU obdrží osvědčení o registraci, k jehož získání potřebuje předložit platný průkaz totožnosti nebo cestovní doklad a dále v případě, že je zaměstnán, předkládá pracovní smlouvu (či jiný doklad od zaměstnavatele) nebo jako OSVČ předloží živnostenský list. Osvědčení by mělo mít neomezenou platnost, tzn., že se nemusí prodlužovat ani obnovovat.⁶⁰

Nejpozději v den nástupu do zaměstnání je zaměstnavatel povinen o této skutečnosti písemně informovat příslušný úřad práce.⁶¹ Jeho povinností je zároveň vést evidenci občanů EU a všech cizinců, které zaměstnává.⁶²

⁵⁸ Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, § 2 odst. 3.

⁵⁹ EUROPA - EUROPEAN UNION WEBSITE. Working abroad. *Europa.eu* [online].

⁶⁰ EUROPA - EUROPEAN UNION WEBSITE. Registering your residence abroad. *Europa.eu* [online].

⁶¹ Zákon č. 435/2004 Sb., o zaměstnanosti, § 87.

2.2.3 Příjmy daňového nerezidenta z ČR

O příjmech daňových nerezidentů ze zdrojů na území ČR pojednává taxativním výčtem ustanovení § 22 odst. 1 ZDP, které je dále blíže rozebráno v kapitole 3.3.3.⁶³

Pro určení zdroje příjmů dle § 22 ZDP v případě daňového nerezidenta České republiky je stěžejní zejména:

- kde je výdělečná činnost vykonávána,
- kdo daný příjem vyplácí,
- kde je využíván nebo umístěn majetek, ze kterého příjem plyne.⁶⁴

Konkrétním ustanovením vymezujícím zdroj příjmů v případě umělců se zabývá § 22 odst. 1 písm. f) bod 2 ZDP, které zakotvuje, že za příjem ze zdrojů na území ČR se u daňových nerezidentů považuje příjem z osobně vykonávané činnosti na území ČR veřejně vystupujícího umělce, sportovce, artisty a spoluúčinkujících osob bez ohledu na to, komu tyto příjmy plynou a z jakého právního vztahu.⁶⁵

Ne vždy je však pojem „zdroj příjmů“ správně pochopen, a proto je důležité hledat původ těchto příjmů. To, že je příjem vyplacen například slovenským zaměstnavatelem na bankovní účet vedený na Slovensku, automaticky neznamená, že se jedná o zdroj příjmů ze Slovenské republiky. Činnost totiž může být vykonávána na území ČR, kde je také podrobena dani z příjmů ze závislé činnosti. Proto by státem zdroje v tomto případě byla právě Česká republika.⁶⁶

Důležitým ustanovením je § 6 odst. 9 písm. f) bod 1 ZDP, které stanoví, že příjmy umělců z titulu výkonu závislé činnosti nejsou osvobozeny od daně z příjmů.⁶⁷

⁶² Zákon č. 435/2004 Sb., o zaměstnanosti, § 102 odst. 2.

⁶³ SOJKA, Vlastimil. *Mezinárodní zdanění příjmů: Smlouvy o zamezení dvojího zdanění a zákon o daních z příjmů.*

⁶⁴ Tamtéž.

⁶⁵ Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, § 22 odst. 1 písm. f) bod 2.

⁶⁶ SOJKA, Vlastimil. *Mezinárodní zdanění příjmů: Smlouvy o zamezení dvojího zdanění a zákon o daních z příjmů.*

⁶⁷ Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, § 6 odst. 9 písm. f) bod 1.

2.2.4 Srážková daň

Příjem daňového nerezidenta ČR jako veřejně vystupujícího umělce, podléhá v ČR srážkové dani dle § 36 odst. 1 písm. a) bodu 1 ZDP ve výši 15 %. Pokud však nerezident ČR je rezidentem nesmluvního státu, uplatní se sazba ve výši 35 % dle § 36 odst. 1 písm. c) ZDP.⁶⁸

Srážková daň se na nerezidenta ČR uplatní, i když se jedná o příjem ze závislé činnosti.⁶⁹

Česká republika v případě příjmu nerezidenta ČR vystupuje v pozici správce daně, který vybere sraženou daň a pokud nerezident ČR splní dané podmínky a podá daňové přiznání v ČR, může získat sraženou daň zpět tak, že si ji započte na svou výslednou daňovou povinnost vztahující se k příjmům ze zdrojů na území ČR, za které v ČR podává daňové přiznání.⁷⁰

Podmínky obsahuje § 36 odst. 8 ZDP a jsou následující:

- nerezident ČR a zároveň rezident členského státu Evropské unie nebo státu tvořícího Evropský hospodářský prostor,
- zahrne do daňového přiznání veškeré příjmy plynoucí z ČR,
- dosahuje příjmu uvedeného v § 22 odst. 1 písm. b), c), f), a g) bodech 1, 2, 4, 5, 6, 12 až 14.⁷¹

Výše uvedené podmínky jsou znázorněny i v následujícím schéma 5, kdy směr šipky určuje postup posuzování splnění těchto podmínek.

⁶⁸ Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, § 36.

⁶⁹ Pokyn GFŘ D-6 k jednotnému postupu při uplatňování některých ustanovení zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů.

⁷⁰ Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, § 36 odst. 8.

⁷¹ Na veřejně vystupujícího umělce se vztahuje § 22 odst. 1 písm. f) bod 2. Zdroj: zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, § 22 odst. 1 písm. f) bod 2.

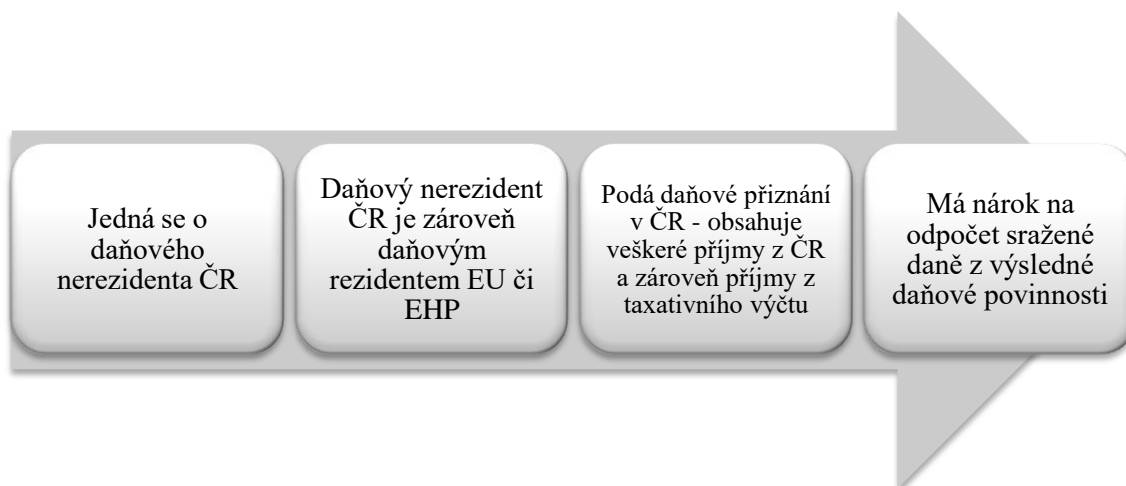


Schéma 5: Podmínky pro odečtení sražené daně z výsledné daňové povinnosti z ČR⁷²

Pokud je celková daňová povinnost nižší než daň sražená, vznikne poplatníkovi ve výši daňové povinnosti, kterou nelze započítat, přeplatek dle § 36 odst. 8 ZDP.⁷³

Daňoví nerezidenti ČR, tj. fyzické osoby s omezenou daňovou povinností na území ČR, mají nárok na uplatnění odčitatelných položek a vybraných slev při splnění určitých podmínek, které jsou uvedeny v kapitole 2.2.5.⁷⁴

2.2.5 Obecný postup zdanění umělce - nerezidenta ČR

Při zdanění příjmů nerezidenta ČR je vhodné postupovat dle schéma 6, aby byla dodržena aplikační přednost daných právních předpisů a nedocházelo k nežádoucí chybovosti. V případě smluvního státu se nejprve posuzuje, zda má stát zdroje (v tomto případě ČR) dle SZDZ právo daný příjem podrobit dani. Pokud ano, postupuje se dále dle tuzemské úpravy (ZDP). Pokud se jedná o nesmluvní stát, bod 1 se přeskočí.

⁷² Vlastní zpracování dle zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů.

⁷³ Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, § 36 odst. 8.

⁷⁴ SOJKA, Vlastimil. *Mezinárodní zdanění příjmů: Smlouvy o zamezení dvojího zdanění a zákon o daních z příjmů*.

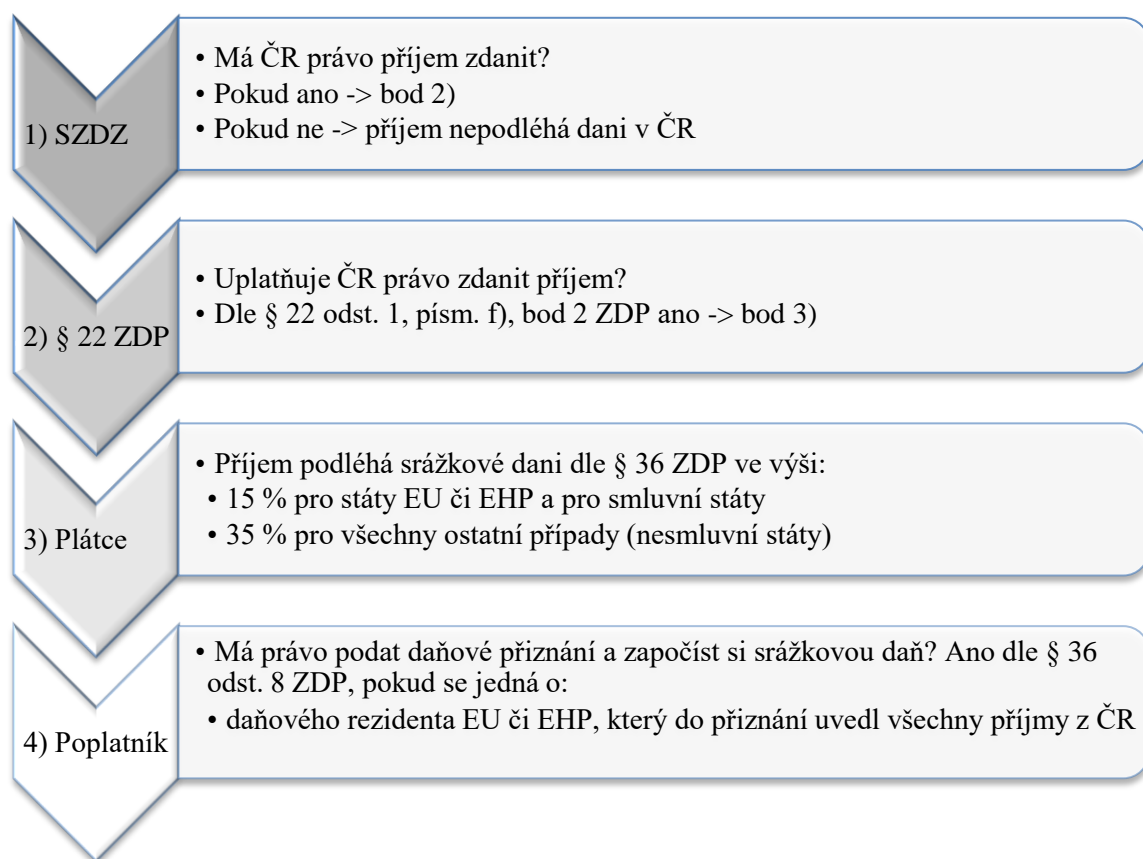


Schéma 6: Postup zdanění umělce - daňového nerezidenta ČR⁷⁵

Při výpočtu daňové povinnosti umělce nerezidenta ČR je stěžejní, zda je v ČR zaměstnán v divadle nebo zda vystupuje v rámci svobodného povolání (nezávislé činnosti), a to z hlediska stanovení základu daně, ze kterého se počítá výsledná daňová povinnost.⁷⁶

- Zaměstnanec – základem daně je suma příjmů dosažených z pracovně-právního vztahu navýšená o sociální a zdravotní pojištění zaměstnavatele (sociální pojištění 25 % + zdravotní pojištění 9 %).⁷⁷
- Svobodné povolání (nezávislá činnost) – základem daně jsou brutto příjmy snížené o paušální výdaje ve výši 40 %.⁷⁸

⁷⁵ Vlastní zpracování dle BRYCHTA, Karel. *Mezinárodní daňové systémy* (cvičení).

⁷⁶ DAŇAŘI ONLINE. Principy zdaňování příjmů zahraničních sportovců a umělců v České republice. *Danarionline.cz* [online].

⁷⁷ Na příjmy umělců se nevztahuje osvobození od daně plynoucí z § 6 odst. 9 písm. f) bod 1 ZDP. Zdroj: zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, § 6.

Základ daně pro výpočet výsledné daňové povinnosti nelze zaměňovat se základem daně pro výpočet srážkové daně. V případě příjmů ze závislé činnosti i příjmů ze svobodného povolání se postupuje odlišně. Tyto rozdíly znázorňuje následující tabulka 1.

Tabulka 1: Rozdíly ve stanovení základu daně⁷⁹

Forma výkonu umělecké činnosti	Základ daně pro srážkovou daň	Základ daně pro výslednou daňovou povinnost
§ 6 – závislá činnost	hrubá mzda navýšená o SP a ZP zaměstnavatele (25% + 9%)	suma hrubých mezd navýšená o SP a ZP zaměstnavatele (25% + 9%)
§ 7 – nezávislá činnost	brutto hodnota příjmu	rozdíl mezi příjmy a paušálními výdaji ve výši 40% z příjmů

Obecně si nerezident EU může v rámci slev na dani uplatnit pouze slevu na poplatníka ve výši 24.840 Kč, případně slevu na studenta ve výši 4.020 Kč.⁸⁰

Pokud však splní podmínku, kdy úhrn jeho příjmů dosažených na území ČR prokazatelně činí nejméně 90 % všech jeho celosvětových příjmů⁸¹, může si uplatnit také ostatní slevy či daňová zvýhodnění za podmínek uvedených v § 35ba odst. 1 písm. b) až e) ZDP. I když veřejně vystupující umělci podléhají zdanění srážkovou daní, tak mají nárok na tyto slevy po splnění uvedené podmínky 90 %, protože pokud své veškeré příjmy uvedou do daňového přiznání, sražená daň se chová jako záloha dle § 36 odst. 8 ZDP a vzniká tak nárok na vrácení sražené daně.⁸²

⁷⁸ DAŇAŘI ONLINE. Principy zdaňování příjmů zahraničních sportovců a umělců v České republice. *Danarionline.cz* [online].

⁷⁹ Vlastní zpracování dle zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů.

⁸⁰ Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, § 35ba odst. 1, písm. a) a f).

⁸¹ Do těchto příjmů se nezahrnují příjmy, které nejsou předmětem daně, které jsou od daně osvobozeny nebo z příjmů, z nichž je daň vybírána srážkou podle zvláštní sazby daně. Zdroj: zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, § 35c odst. 5.

⁸² Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, § 35c odst. 5.

2.3 Zdravotní a sociální pojištění

Z hlediska zaměření této diplomové práce na mezinárodní příjmy je nutné řešit také zdravotní a sociální pojištění, které je s výkonem činnosti spojeno. Zkoumat pouze tuzemskou právní úpravu je nedostačující pro účely této práce. Proto jsou následující odstavce věnovány právu EU, respektive vybraným nařízením Evropského parlamentu, které se touto problematikou zabývají.

V rovině práva EU je tato oblast upravena nařízením Evropského parlamentu a Rady (ES) č. 883/2004 o koordinaci systémů sociálního zabezpečení a nařízením Evropského parlamentu a Rady (ES) č. 987/2009, které stanovuje prováděcí pravidla k předchozímu nařízení. Uvedená nařízení jsou platná jak pro sociální, tak pro zdravotní pojištění.⁸³

Z článku 13 nařízení EP a Rady (ES) č. 883/2004 vyplývá, že v případě umělců dosahujících zahraničních příjmů, jakožto osob provozujících svou činnost na území více členských států, je nutno použít zvláštní pravidla pro určení použitelnosti právních předpisů vztahujících se k sociálnímu pojištění.⁸⁴

Zodpovědnost země za sociální zabezpečení a zdravotní pojištění daného subjektu nezávisí na státní příslušnosti, ale na zařazení na trhu práce⁸⁵ a na tom, kde má subjekt bydliště.⁸⁶ Článek 13 nařízení EP a Rady (ES) č. 883/2004 proto tyto subjekty dělí na osoby zaměstnané a osoby samostatně výdělečně činné.⁸⁷

⁸³ EUROPA - EUROPEAN UNION WEBSITE. Your health insurance cover. *Europa.eu* [online].

⁸⁴ Nařízení Evropského parlamentu a Rady (ES) č. 883/2004 ze dne 29. dubna 2004 o koordinaci systémů sociálního zabezpečení, čl. 13.

⁸⁵ Pokud si však subjekt není jistý, kde a zda má na zdravotní péči nárok, může se obrátit na národní kontaktní místo. Zdroj EUROPA - EUROPEAN UNION WEBSITE. Your health insurance cover. *Europa.eu* [online].

⁸⁶ EUROPA - EUROPEAN UNION WEBSITE. Your health insurance cover. *Europa.eu* [online].

⁸⁷ Nařízení Evropského parlamentu a Rady (ES) č. 883/2004 ze dne 29. dubna 2004 o koordinaci systémů sociálního zabezpečení, čl. 13.

➤ **Zaměstnanec**

- Pokud vykonává podstatnou část⁸⁸ činnosti na území toho členského státu, ve kterém má bydliště, použije právní předpisy tohoto státu.
- Pokud vykonává podstatnou část činnosti na území jiného členského státu, než ve kterém má bydliště, pak použije právní předpisy toho státu, na jehož území se nachází sídlo zaměstnavatele.⁸⁹

Zjednodušený modelový příklad:

Operní zpěvák z Německa zaměstnaný v Národním divadle v Praze dosahuje příjmů z ČR, ale i z Německa, Rakouska a Francie, kde se příležitostně účastní vybraných představení jako host. Jelikož však jeho příjmy z ČR tvoří více jak 25 % všech příjmů a jeho činnost je vykonávána na území ČR, podléhá sociálnímu pojištění v ČR. To znamená, že český zaměstnavatel mu bude z hrubé mzdy srážet sociální (6,5 %) a zdravotní (4,5 %) pojištění.

➤ **Osoba samostatně výdělečně činná**

- Pokud vykonává podstatnou část⁹⁰ činnosti na území toho členského státu, ve kterém má bydliště, použije právní předpisy tohoto státu.
- Pokud vykonává podstatnou část činnosti na území jiného členského státu, než ve kterém má bydliště, pak použije právní předpisy toho státu, v němž se nachází střed zájmu jeho činnosti.⁹¹

Zjednodušený modelový příklad:

Slovenský činoherní herec dosahuje příjmů z nezávislého povolání z činnosti na území ČR a Slovenska s tím, že v ČR hraje častěji a více a přesahuje tak kritérium 25 % počtu

⁸⁸ Podstatná část zaměstnání nebo samostatně výdělečné činnosti nemusí nutně znamenat hlavní část těchto činností. Pro určení podstatné části činnosti se posuzují různá orientační kritéria. V případě zaměstnance pracovní doba nebo odměna a v případě SVČ to může být obrát, pracovní doba, počet poskytnutých služeb nebo příjem. Činnost je považována za podstatnou, pokud dle jednoho z orientačních kritérií přesáhne 25% ze souhrnu všech činností konaných v daném roce. Zdroj: Nařízení Evropského parlamentu a Rady (ES) č. 987/2009 ze dne 16. září 2009, čl. 14.

⁸⁹ Nařízení Evropského parlamentu a Rady (ES) č. 987/2009 ze dne 16. září 2009, čl. 14.

⁹⁰ Vysvětlení podstatné části již bylo podáno v poznámce pod čarou č. 88.

⁹¹ Nařízení Evropského parlamentu a Rady (ES) č. 883/2004 ze dne 29. dubna 2004 o koordinaci systémů sociálního zabezpečení, čl. 13.

odehraných představení. V takovém případě herec podléhá sociálnímu a zdravotnímu systému platnému na území ČR.

➤ **Zaměstnanec a zároveň osoba samostatně výdělečně činná**

Pokud je subjekt zaměstnán a zároveň provozuje další činnost jako OSVČ, pak se na něj vztahují právní předpisy toho státu, ve kterém pracuje jako zaměstnanec. Pokud je zaměstnán ve více státech, rozhodné je, ve kterém státě vykonává podstatnou část činnosti jako zaměstnanec.⁹²

2.3.1 Formuláře sociálního zabezpečení v EU

Zdravotní a sociální pojištění se neobejde bez administrativních úkonů, které je nutné v souvislosti s dosahováním příjmů ze zahraničí provést. Následující tabulka 2 zmiňuje nejdůležitější základní formuláře.

Tabulka 2: Formuláře pro sociální a zdravotní pojištění⁹³

Formulář	Účel	Vydávající orgán
A1	Vhodný v situaci, kdy subjekt žije v jiném členském státě EU, než ve kterém pracuje. Jedná se o potvrzení o příslušnosti k právním předpisům.	Úřad sociálního zabezpečení v domovské zemi.
S1	Použitelný ve stejné situaci jako A1. Jedná se o potvrzení nároku na zdravotní péči.	Dle pokynů zdravotní pojišťovny v domovské zemi.
DA1	Oprávnění k využití lékařské péče v zemi výkonu pracovní činnosti.	Poskytovatel zdravotního pojištění. Formulář se předkládá zdravotní pojišťovně v domovské zemi.

⁹² Nařízení Evropského parlamentu a Rady (ES) č. 883/2004 ze dne 29. dubna 2004 o koordinaci systémů sociálního zabezpečení, čl. 13.

⁹³ Vlastní zpracování dle EUROPA - EUROPEAN UNION WEBSITE. Useful forms for social security rights. *Europa.eu* [online].

3 ANALYTICKÁ ČÁST

Tato část diplomové práce blíže zkoumá právní úpravu řešící problematiku mezinárodního zdanění veřejně vystupujících umělců. Vedle základních zdrojů jako je Modelová smlouva OECD nebo ZDP je zmíněn také rozsudek Soudního dvora Evropské unie.

Kapitola také identifikuje jednotlivé administrativní a daňové postupy spojené s výkonem umělecké činnosti daňového nerezidenta ČR a stanovuje tak metodický návod určený pro umělce, daňové nerezidenty ČR, který je obsažen také v příloze 3 a v příloze 4 v podobě tabulky.

3.1 Důležitost mezinárodního zdaňování příjmů divadelních umělců

Problematika zdaňování umělců je úzkým, ale o to více zajímavým tématem v oblasti mezinárodního zdanění. Dle níže uvedené tabulky 3 je zřejmé, že se týká i České republiky, ve které je dle zprávy statistického úřadu z roku 2014 celkem 157 divadelních souborů, které účinkují jak na domácí, tak zahraniční scéně. Tabulka také obsahuje počet představení odehraných českými soubory v zahraničí a naopak zahraničními soubory v ČR. To jsou situace, kterých se dotýká problematika mezinárodního zdanění umělců, které je věnována tato diplomová práce.

Tabulka 3: Statistické údaje z roku 2014⁹⁴

Text		Celkový počet
Divadelní soubory		157
Počet představení českých souborů	odehraných v ČR	27 533
	odehraných v zahraničí	718
Představní odehraná zahraničními soubory		151

⁹⁴ ČESKÝ STATISTICKÝ ÚŘAD. Výstupní objekt VDB. *Czso.cz* [online].

3.2 Modelová smlouva OECD

Modelová smlouva slouží jako vzor při uzavírání a revidování bilaterálních smluv mezi jednotlivými státy. Neřeší pouze otázku zamezení dvojího zdanění, ale zabývá se také prevencí vyhýbání se daňovým povinnostem a daňovou diskriminací.⁹⁵

Význam modelové smlouvy OECD je srozumitelně uveden v úvodním slově od pana Nekováře v publikaci věnované právě Modelové smlouvě, a to takto:

„Jejím hlavním úkolem je zabezpečit, aby smlouvy o zamezení dvojího zdanění mezi jednotlivými státy měly pokud možno jednotnou strukturu a používaly jednotné pojmové kategorie a s tím související výklady v oblasti daní.“⁹⁶

3.2.1 Struktura modelové smlouvy OECD

Modelová smlouva v kapitole I popisuje svůj rozsah působnosti a v kapitole II definuje některé výrazy. Stěžejní částí jsou kapitoly III – V, které kategorizují jednotlivé příjmy, stanovují míru zdanění příjmu či majetku a způsob zamezení dvojímu zdanění. Další kapitola se pak zabývá speciálním ustanovením, kdy řeší například otázku zásady rovného nakládání, řešení případů dohodou nebo výměnu informací. Poslední kapitola modelové smlouvy je pak věnována závěrečným ustanovením.⁹⁷ Kompletní struktura modelové smlouvy je uvedena v příloze 1.

Pro účely diplomové práce je nutné se zaměřit na článek 17 Umělci a sportovci. Jelikož je tato práce zaměřena na umělce, problematika sportovců není dále uváděna.

3.2.2 Článek 17 Umělci a sportovci

Historicky byl tento článek modelové smlouvy poprvé přijat v roce 1963 s cílem eliminovat problémy vzniklé se zdaňováním sportovců a umělců v zahraničí. Při aplikaci obecných pravidel na tuto specifickou skupinu příjmů docházelo k praktickým obtížím, kterým bylo potřeba zabránit. Vysoce mobilní sportovci a umělci se začali usazovat v daňových rájích a mnohdy tak docházelo k dvojímu nezdanění příjmů nebo

⁹⁵ Výbor OECD pro fiskální záležitosti. *Modelová smlouva o zamezení dvojího zdanění příjmů a majetku.*

⁹⁶ Tamtéž.

⁹⁷ Tamtéž.

se vyskytly případy, kdy umělec v tuzemsku nepřiznal příjmy ze zahraničí. Druhý odstavec článku byl přidán v roce 1977 a měl sloužit k boji proti daňovým únikům a vyhýbání se daňovým povinnostem samostatně podnikajícími umělci a sportovci.⁹⁸

Už z prvního odstavce tohoto článku vyplývá, že se jedná o speciální ustanovení, které se vyjímá z pravidel obsažených v článku 7 a také z pravidla obsaženého v článku 15 odst. 2 Modelové smlouvy OECD. Pokud by si státy mezi sebou ujednaly při uzavírání příslušné SZDZ to, že by se ustanovení vyjímalo pouze z pravidel článku 7, pak by umělci vykonávající svou činnost ve formě zaměstnání automaticky spadali do působnosti článku 15, a tím pádem by měli nárok na osvobození od daně podle odstavce 2 tohoto článku.⁹⁹

Výraz „umělec“

Tento pojem nelze přesně definovat. V odstavci 1 však jsou obsaženy příklady osob, které lze za umělce považovat. Jedná se pouze o demonstrativní výčet, tzn., že výčet není kompletní. Je nutné hodnotit celkový charakter činnosti dané osoby. Z uvedeného příkladu se tedy může jednat o jevištního umělce, filmového herce či herce v televizní reklamě. Článek 17 se nevztahuje na tzv. podpůrný personál, kterým jsou filmoví kameramani, producenti, režiséři, choreografové, technický personál, atd.). Jak již bylo uvedeno, činnost umělce musí být vykonávána veřejně. Pokud není vykonávána veřejně, nespadá do působnosti článku 17, ale článku 7 nebo článku 15 Modelové smlouvy OECD dle toho, zda se jedná o svobodné povolání nebo závislou činnost.¹⁰⁰

Stejně tak do působnosti článku 17 nelze zahrnout platby přijaté v souvislosti se zrušeným představením, jelikož nebyla splněna podmínka, že byla provedena umělecká činnost osobně.¹⁰¹

⁹⁸ DAŇAŘI ONLINE. Principy zdaňování příjmů zahraničních sportovců a umělců v České republice. *Danarionline.cz* [online].

⁹⁹ Výbor OECD pro fiskální záležitosti. *Modelová smlouva o zamezení dvojího zdanění příjmů a majetku*.

¹⁰⁰ Tamtéž.

¹⁰¹ Tamtéž.

3.2.3 Rizika plynoucí z Modelové smlouvy OECD

Přes určitá pozitiva Modelové smlouvy OECD a dle ní uzavřených SZDZ se mohou objevit i jisté nedostatky, které mohou přispívat k daňovým únikům, vyhýbání se dani nebo mohou nastolit překážky pro zahraniční uměleckou činnost.¹⁰²

Z pohledu daňového subjektu se jedná o skutečnost, že státy mezi sebou uzavírají dohodu o výměně informací, tudíž jsou navzájem informovány o všech příjmech, kterých daňový subjekt dosáhl. Případné vyhýbání se dani by tak bylo odhaleno.¹⁰³

Za negativum lze považovat také to, že problematika mezinárodního zdaňování je specifickou oblastí, kterou se zabývá přibližně 15 % daňových poradců v ČR.¹⁰⁴ S tím je samozřejmě spojena vyšší cena za poskytnutí této poradenské služby, jenž může být překážkou pro zahraniční uměleckou činnost.

3.2.4 Návrhy k aktualizaci Modelové smlouvy OECD z roku 2014

V roce 2014 byly projednány návrhy na změnu Modelové smlouvy OECD, na kterých pracoval věcný výbor¹⁰⁵ v letech 2010 – 2013 a jež byly předmětem několika odborných diskuzí.¹⁰⁶

Návrh na zrušení článku 17

Zástupci z Nizozemí například navrhovali zrušit článek 17 Umělci a sportovci, čímž by se na tuto skupinu poplatníků vztahovala obecná pravidla závisející na tom, zda by byla umělecká činnost vykonávána jako závislá činnost nebo jako svobodné povolání (nezávislá činnost). Byli však přehlasováni většinou účastníků, kteří argumentovali tím,

¹⁰² DAŇAŘI ONLINE. Principy zdaňování příjmů zahraničních sportovců a umělců v České republice. *Danarionline.cz* [online].

¹⁰³ Tamtéž.

¹⁰⁴ Údaj platný k 30.11.2016. Zdroj: KOMORA DAŇOVÝCH PORADCŮ ČR. Seznam daňových poradců. *Kdpcr.cz*. [online].

¹⁰⁵ Jedná se o seskupení tvůrců hospodářské politiky a vládních odborníků ze všech členských zemí OECD s širokou možností spolupráce s nečlenskými ekonomikami. Výbory se podílejí na veškerých instrumentech EOOD. Zdroj: MINISTERSTVO ZAHRANIČNÍCH VĚCÍ ČR. OECD - Organizace pro ekonomickou spolupráci a rozvoj. *Mzv.cz* [online].

¹⁰⁶ OECD. Issues Related To Article 17 of the Model Tax Convention. *Oecd.org* [online].

že kdyby stát zdroje neměl právo příjem zdanit, umělci s velkými příjmy by se začali usazovat v daňových rájích s nižším daňovým zatížením.¹⁰⁷

Návrh na úpravu článku 17

Výbor dále projednával několik návrhů týkajících se určení výše hodnoty příjmů, od které by se aplikoval článek 17 Modelové smlouvy OECD. Umělci s nízkými příjmy by pak byli vyloučeni z působnosti tohoto speciálního článku a aplikovala by se na ně obecná pravidla. Návrhy nebyly přijaty s odůvodněním, že by to mohlo vést umělce k rozdělení svých zahraničních příjmů tak, aby se na ně článek 17 nevztahoval.¹⁰⁸

Návrh na vynětí zaměstnaných umělců z článku 17

Výbor zkoumal návrh vynětí umělců dosahujících příjmů ze závislé činnosti z působnosti tohoto článku. To by však vedlo k situaci, kdy by si umělci – podnikatelé zakládali společnosti, ve kterých by se zaměstnali a tím by se vyhnuli aplikaci speciálního pravidla článku 17 – zdanění ve státu zdroje příjmů.¹⁰⁹

Situace umělců s nulovými výdaji (náklady)

Pro umělce dosahující poměrně nízkých příjmů a téměř žádných daňově uznatelných výdajů znamená zdanění jejich příjmů velkou zátěž. Proto padl návrh vztahující se ke změně určení základu daně a změně sazby tak, že lepší by bylo zdaňovat brutto příjem nižší sazbou než netto příjem vysokou sazbou daně.¹¹⁰

Ani jeden z uvedených návrhů však nebyl přijat a článek 17 tak zůstal nezměněn.¹¹¹

¹⁰⁷ OECD. Issues Related To Article 17 of the Model Tax Convention. *Oecd.org* [online].

¹⁰⁸ Tamtéž.

¹⁰⁹ Tamtéž.

¹¹⁰ Tamtéž.

¹¹¹ Tamtéž.

3.3 Tuzemská právní úprava

Oblast mezinárodního zdanění je samozřejmě upravena i v tuzemské legislativě, zejména v ZDP. Dotčenými zákony jsou také např. zákon o mezinárodní spolupráci při správě daní a o změně dalších souvisejících zákonů, daňový řád nebo jiné právní předpisy, kterými se však tato diplomová práce dále nezabývá.

3.3.1 Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů

Hlavní část věnovaná mezinárodnímu zdanění je v ZDP uvedena ve společných ustanoveních pro fyzické i právnické osoby, kdy paragrafy, příp. odstavce těchto ustanovení, pak rozlišují pravidla zvlášť pro fyzické a zvlášť pro právnické osoby.

3.3.2 Rizika spojená s nepřehledností ZDP

Se ZDP je spojeno jedno hlavní riziko a to takové, že neustále prochází novelizacemi, které vedou k tomu, že je veřejností vnímán jako předpis nepřehledný a nestabilní.¹¹² Nepřehledný je zejména kvůli častým odkazům na další ustanovení zákona, která podávají další vysvětlení. Mnohdy však odkaz chybí a adresáti normy, tedy daňoví poplatníci, musí jednotlivá ustanovení dočítat až do konce, kde mohou narazit na výjimky, které do působnosti toho daného ustanovení nespádají nebo pro ně platí jiná pravidla.

Problematické mezinárodního zdanění se věnují konkrétní ustanovení tohoto zákona, ale často je oblast mezinárodního práva zahrnuta také v ostatních paragrafech většinou v posledním odstavci, který stanovuje, jak by se postupovalo v případě, že by se jednalo o nerezidenta. ZDP však často namísto pojmu „nerezident“ používá označení poplatník uvedený v § 2 odst. 3 (případně § 17 odst. 4 v případě právnické osoby).¹¹³

3.3.3 Ustanovení § 22 odst. 1 písm. f) ZDP

Jedná se o důležité ustanovení ZDP, které zakotvuje, co se v případě nerezidentů považuje za příjem ze zdrojů České republiky. Pouze ty příjmy, které jsou uvedeny

¹¹² MARKOVÁ, Hana. *Daňové zákony: úplná znění platná k 1. 1. 2016*.

¹¹³ Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, § 2 odst. 3.

v § 22 ZDP, jsou předmětem daně z příjmů nerezidentů ČR. U ostatních typů příjmů ČR neuplatňuje právo je podrobit dani.¹¹⁴

V případě umělců se jedná o ustanovení § 22 odst. 1 písm. f) ZDP, které je rozděleno na dva body:

- Bod 1 – zabývá se zdaněním příjmů neveřejně vystupujících umělců. Do této kategorie spadají umělci vykonávající činnost, která nemá charakter osobně vykonávané umělecké činnosti ve smyslu jejího výkonu pro širokou veřejnost a za předem dané vstupné. Toto ustanovení se vztahuje např. na učitele zpěvu, režiséry, producenty. Jedná se o tzv. příjmy z nezávislé činnosti.
- Bod 2 – vztahuje se na zdanění veřejně vystupujících umělců, kteří jsou předmětem zkoumání této diplomové práce. Tento bod podléhá zvláštnímu režimu plynoucímu z článku 17 Modelové smlouvy OECD. Jedná se o činnosti osobně vykonávané na území České republiky.¹¹⁵

Opět, stejně jako v případě SZDZ, není zcela jasné definované, kterých umělců se dané ustanovení opravdu týká. Je na místě provést důkladný rozbor obou výše uvedených bodů. Bod 1 pro účely této práce není podstatný, jelikož se zabývá zdaněním neveřejně vystupujících umělců.

Důležitý je především bod 2 týkající se příjmů veřejně vystupujících umělců (řadí se sem také sportovci či artisti). Uvádí, že musí jít o příjmy z osobně vykonané činnosti, tzn., že se nemůže jednat např. o případ režiséra nebo jiného činitele, který ač se na představení jistým dílem podílel, tak není veřejně vystupujícím umělcem.¹¹⁶ Těmi mohou být z logiky věci herci, tanečníci, zpěváci či hudebníci. Ti všichni podávají umělecký výkon pro obecnost za předem dané vstupné. Správná kategorizace umělců jakožto veřejně vystupujících se tedy jeví jako další z rizik spojených s nejednoznačností výkladu ZDP.

Bod 2 také uvádí, že je nepodstatné, komu příjmy plynou a z jakého právního vztahu. Toto ustanovení lze chápat tak, že příjem neplyne z divadla přímo umělci

¹¹⁴ Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, § 22.

¹¹⁵ Tamtéž.

¹¹⁶ Tamtéž.

vykonávajícímu veřejnou uměleckou činnost, ale agentuře, přes kterou byl umělec na představení vyslán. Dodatek „*bez ohledu na to, komu tyto příjmy plynou a z jakého právního vztahu*“ značí, že může jít o uměleckou činnost vykonávanou v pracovně-právním vztahu nebo jako OSVČ.¹¹⁷

Po utvrzení se v tom, že na daného nerezidenta je opravdu pohlíženo jako na veřejně vystupujícího umělce, se aplikuje srážková daň dle § 36 ZDP.

3.4 Právní úprava Evropské unie

Součástí právního systému EU se ČR stala dnem vstupu do EU a to 1. května 2004. Od toho dne se každý občan ČR může dovolávat práva svobodného pohybu a pobytu v jiném členském státě EU na základě ustanovení:

- Článku 45 Listiny základních práv EU,
- Článku 3 Smlouvy o EU,
- Článku 21 Smlouvy o fungování EU.¹¹⁸

S právem pobytu je spojeno také právo pracovat, ať už v zaměstnaneckém poměru nebo jako OSVČ v kterékoli zemi EU bez potřeby získat pracovní povolení.¹¹⁹

Jak již bylo uvedeno, právní úprava Evropské unie se dělí na primární a sekundární právo.

3.4.1 Primární právo EU

Primární právo tvoří několik smluv, které tvoří právní základ pro veškerou činnost EU. Tyto smlouvy byly dobrovolně a demokraticky ratifikovány všemi členskými státy EU. Smlouvy definují pravidla, kterými se řídí činnosti orgánů, vymezují způsob přijímání rozhodnutí a také vztah EU vůči jejím členským státům.¹²⁰ Lze je obecně považovat za jakousi „Ústavu“ EU, která stanovuje obecně platná pravidla a postupy zavedené v rámci EU.

¹¹⁷ Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, § 22.

¹¹⁸ MINISTERSTVO ZAHRANIČNÍCH VĚCÍ ČR. Cestujeme po EU. *Mzv.cz* [online].

¹¹⁹ EUROPA - EUROPEAN UNION WEBSITE. Working abroad. *Europa.eu* [online].

¹²⁰ EUROPA - EUROPEAN UNION WEBSITE. EU treaties. *Europa.eu* [online].

3.4.2 Sekundární právo EU

Sekundární právo je za pomoci právních aktů jakýmsi nástrojem k naplňování cílů stanovených ve SZDZ. Některé se týkají všech zemí EU, jiné jen některých. Alternativně některé upravují určitou oblast komplexně, jiné podrobně zkoumají určitý problém či nesprávnost interpretace pravidel spojených s určitou oblastí.¹²¹ Tou oblastí může být například problematika zdanění umělců, kterou se zabývá i judikatura SDEU.

Judikatura SDEU je jednou z forem negativní harmonizace, kdy jsou určité státy nuceny učinit opatření ve svých daňových systémech právě na základě judikatury.¹²² Slovo harmonizace nelze brát v doslovném překladu, jelikož obecný význam slova „harmonizace“ spočívá v jednotnosti zúčastněných subjektů, to v tomto případě neplatí. Rozsudek je závazný pouze pro ty státy, které v něm participují. Ostatní členské státy se však mohou inspirovat a v případě potřeby podobnou úpravu zahrnout i do své legislativy, aby těmto problémům v budoucnu předešly.¹²³

Pro ukázkou byl vybrán jeden z rozsudků Soudního dvora EU, který se týká oblasti zdanění umělců.

3.4.3 Příklad Gerritse č. C-234/01

Nizozemský herec obdržel odměnu za odehrané představení v SRN. Jelikož Nizozemí a SRN mezi sebou uzavřeli SZDZ, tato odměna byla zdaněna srážkovou daní a to z brutto částky, což znamená, že herec si nemohl uplatnit související výdaje, kterými v tomto případě bylo především cestovné. Dle shledání SDEU došlo k porušení svobody poskytování služeb vyplývající z článku 49 Smlouvy o Evropských společenstvích, jelikož nerezidentovi nebylo umožněno v SRN odečíst nezdánitelnou částku a související náklady. Výsledné vyšší zdanění nerezidenta nespočívalo v odlišné sazbě daně, ale právě v odlišném základu daně a nemožnosti uplatnění nákladů

¹²¹ EUROPA - EUROPEAN UNION WEBSITE. Regulations, Directives and other acts. *Europa.eu* [online].

¹²² NERUDOVA, Danuše. *Harmonizace daňových systémů zemí Evropské unie*.

¹²³ Tamtéž.

a nezdánitelných částí. V rozsudku SDEU bylo uvedeno, že se jedná o diskriminaci a nařízeno, aby SRN povinně zavedla pro nerezidenty možnost uplatňování výdajů.¹²⁴

3.4.4 Rizika spojená s právní úpravou EU

Rizikem se v tomto případě rozumí opomíjení těchto právních předpisů. Jelikož jsou ve většině případů adresovány vybraným státům nebo jsou věnovány určité problematice, ostatní státy je mohou opomíjet, i když by se spíše naopak měly inspirovat a dle potřeby tyto právní předpisy také implementovat do své vnitrostátní právní úpravy.

Dalším rizikem či negativem je složitost vyhledávání určitého předpisu spojeného s vybraným tématem. Evropská unie spravuje webové stránky eur-lex.europa.eu, na kterých je možné vyhledat všechny potřebné informace. Problém je právě ve složitosti hledání u české mutace této webové stránky, jelikož po zadání klíčového slova zpravidla nejsou nabízeny adekvátní právní předpisy, hledání se tak stává zdlouhavým.

¹²⁴ NERUDOVA, Danuše. *Harmonizace daňových systémů zemí Evropské unie*.

3.5 Identifikace jednotlivých činností spojených s provedením umělecké činnosti daňového nerezidenta ČR

Tato kapitola uspořádává zjištěné informace do jednotlivých fází postupu zvlášť pro umělce tzv. na volné noze, neboli vykonávající nezávislé povolání a zvlášť řeší umělce dosahujících příjmů ze závislé činnosti (angažmá). Z důvodu mezinárodního prvku, který je hlavním aspektem této diplomové práce, je postup aplikován na daňového nerezidenta ČR. Postup zahrnuje celý proces výkonu umělecké činnosti od jejího počátku daného uzavřením smlouvy až po podání daňového přiznání za uplynulé zdaňovací období. Je důležité také zdůraznit, že východiskem pro použití tohoto postupu je tvrzení plynoucí z většiny SZDZ, že stát zdroje (v tomto případě ČR) má právo příjem veřejně vystupujícího umělce podrobit dani.

Zpracovaný metodický návod je uveden také v příloze 3 a v příloze 4 této diplomové práce.

3.5.1 Metodický návod pro umělce dosahujícího příjmů z nezávislé činnosti

Dle tohoto návodu budou postupovat ti umělci, kteří nejsou zaměstnaní v divadle, ale pracují tzv. na volné noze. Výkon umělecké činnosti tímto způsobem zahrnuje níže definované fáze, které jsou znázorněny v následujícím schéma 7.

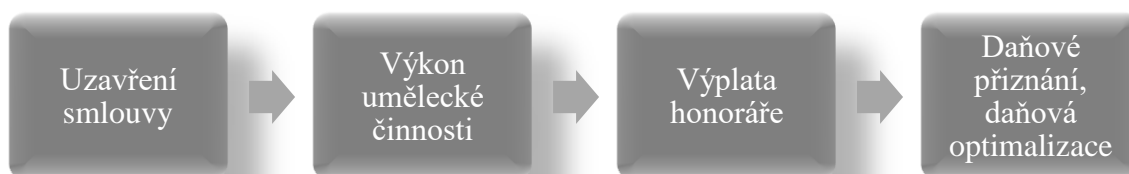


Schéma 7: Etapy výkonu umělecké činnosti z titulu nezávislého povolání¹²⁵

V uvedeném schématu na sebe jednotlivé etapy navazují. To znamená, že pokud umělec v první etapě „Uzavření smlouvy“ doloží potvrzení o rezidentství státu EU či EHP, tak v etapě „Výplata honoráře“ se pro výpočet netto hodnoty příjmu použije sazba 15 % nikoli 35% dle ZDP.

¹²⁵ Vlastní zpracování.

Tyto etapy (kromě etapy „výkon umělecké činnosti“) jsou dále doplněny o jednotlivé kroky, které je nutné v dané etapě učinit. V příloze 3 se pak nachází tabulka, která zahrnuje veškeré postupové kroky spolu s odkazy na legislativu, ze které tyto povinnosti plynou.

1) Uzavření smlouvy o provedení uměleckého výkonu

a) Podpis smlouvy o vytvoření a užití uměleckého výkonu

Umělec nemá stálé angažmá v jednom divadle, ale jednotlivé role si vyhledává sám nebo mu je zajišťuje vybraná agentura. Na každou takto vybranou roli umělec uzavírá smlouvu o vytvoření a užití uměleckého výkonu. Takto uzavřená smlouva je platná po dobu, kdy je daná inscenace na repertoáru divadla nebo může být časově omezena.¹²⁶

b) Doložení potvrzení o příslušnosti k právním předpisům sociálního zabezpečení

Pro určení, kterým právním předpisům sociálního pojištění umělec podléhá, je zapotřebí si zažádat o vystavení potvrzení o příslušnosti k právním předpisům sociálního zabezpečení v tom státě, ve kterém je umělec sociálního pojištění účasten a toto potvrzení doložit k daňovému přiznání a v případě potřeby předložit instituci České správy sociálního zabezpečení.¹²⁷ V případě umělců na volné noze se ve většině případů bude jednat o stát jejich bydliště, ve kterém se předpokládá výkon podstatné části umělcova účinkování. S touto variantou se diplomová práce zabývá i v návrhové části.

c) Doložení potvrzení o rezidentství

Součástí první fáze je také doložení potvrzení o rezidentství, na základě kterého se určí výše sazby srážkové daně, která je umělci z jeho odměny srážena.

¹²⁶ PERSONÁLNÍ ODDĚLENÍ. *Rozhovor*. Národní divadlo Brno, Dvořákova 11, 657 70 Brno. 17. 1. 2017.

¹²⁷ ČESKÁ SPRÁVA SOCIÁLNÍHO ZABEZPEČENÍ. Právní předpisy, které se vztahují na pracovníky v EU, EHP a Švýcarsku - praktický průvodce. *Cssz.cz* [online].

2) Výplata honoráře

Za každé odehrané představení umělci náleží odměna ve výši uvedené ve smlouvě. Zpravidla se vyplácí měsíčně na bankovní účet divadelního umělce.¹²⁸

a) *Srážka daně*

Nerezident dokládá potvrzení o svém rezidentství, na které se váže určení výše sazby srážkové daně. Pokud by tak neučinil, z jeho honoráře by bylo sraženo 35% namísto 15 % dle § 36 odst. 1 ZDP (návaznost na etapu 1) bod c)).¹²⁹ Divadlo, které je zároveň plátcem daně, je povinné tuto srážku provést při výplatě, poukázání nebo připsání úhrady ve prospěch poplatníka, nejpozději ji může provést v den, kdy o dani účtuje.¹³⁰

b) *Odvod sražené daně*

Sraženou daň je pak plátce povinen odvést svému místně příslušnému správci daně do konce kalendářního měsíce následujícího po kalendářním měsíci, ve kterém byl povinen srážku provést.¹³¹

c) *Hlášení o sražené dani*

Spolu s odvodem srážkové daně divadlo zároveň podá správci daně (na místně příslušný finanční úřad) hlášení plátce daně o dani z příjmů vybírané srážkou.¹³²

d) *Výplata netto hodnoty honoráře*

Daňovému nerezidentovi ČR je vyplácena netto hodnota příjmu za odehraná představení, tj. výše příjmu snižená o srážkovou daň, kterou může nerezident získat zpět, pokud podá daňové přiznání a splní podmínky daně ZDP. Příjem je umělci vyplácen v termínu, který je zakotven ve smlouvě o vytvoření a užití uměleckého výkonu, jenž umělec s divadlem uzavřel (viz etapa 1) bod a)).

¹²⁸ Ve smlouvě se navíc může sjednat také jednorázová odměna, která umělci přísluší za nastudování dané inscenace. Zdroj: PERSONÁLNÍ ODDĚLENÍ. *Rozhovor*. Národní divadlo Brno, Dvořákova 11, 602 00 Brno. 17. 1. 2017.

¹²⁹ Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, § 36 odst. 1.

¹³⁰ Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, § 38d odst. 1.

¹³¹ Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, § 38d odst. 3.

¹³² Tamtéž.

3) Daňové přiznání a daňová optimalizace

a) Potvrzení o zdanitelných příjmech pro daňové přiznání

Po skončení kalendářního roku si umělec vyžádá ze všech divadel, ve kterých během roku účinkoval, potvrzení o dosažených příjmech, které slouží jako podklad k vypracování daňového přiznání a také pro přehledy o příjmech a výdajích na zdravotní pojišťovnu a správu sociálního zabezpečení, pokud se její platba sociálního a zdravotního pojištění týká (viz kapitola 2.3 2.3).¹³³ Pro účely této závěrečné práce autorka vychází z předpokladu, že zahraniční umělec dosahující příjmů z nezávislé činnosti není účasten na sociálním a zdravotním pojištění v ČR z důvodu nesplnění podmínky výkonu podstatné části umělecké činnosti. Proto ani v návrhové části umělec nepodává přehledy na správu sociálního zabezpečení, resp. zdravotní pojišťovnu.

b) Možnost podat daňové přiznání v ČR

Na rozdíl od daňového rezidenta má daňový nerezident možnost, nikoli povinnost, podat daňové přiznání v ČR za podmínky, že dosahuje pouze příjmů z § 7 ZDP. Tato možnost vyplývá z § 38g ZDP.¹³⁴ Podat daňové přiznání se umělci vyplatí, protože pak může uplatnit slevy na dani a také získat sraženou daň zpět, pokud splňuje podmínky uvedené v § 36 odst. 8 ZDP, kterými jsou:

- Jedná se o rezidenta členského státu EU a zároveň nerezidenta ČR.
- V daňovém přiznání poplatník uvede veškeré příjmy plynoucí z ČR uvedené v § 22 odst. 1 písm. b), c), f), a g) v bodech 1, 2, 4, 5, 6, 12 až 14.¹³⁵

c) Potvrzení zahraničního daňového úřadu o výši příjmů mimo ČR

Prostředky daňové optimalizace může umělec uplatnit, pokud dodá potvrzení zahraničního daňového úřadu o výši zahraničních příjmů jako důkazní prostředek, kterým prokáže, zda má či nemá nárok na tyto slevy a zvýhodnění dle splnění podmínek daných v ZDP (tzn., jedná se o rezidenta EU nebo EHP a úhrn jeho příjmů ze zdrojů

¹³³ Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, § 7 odst. 8.

¹³⁴ Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, § 38g.

¹³⁵ Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, § 36 odst. 8.

na území ČR činí nejméně 90 % všech jeho příjmů s výjimkou příjmů, které nejsou předmětem daně nebo jsou od daně osvobozeny nebo jsou vybírány srážkou).¹³⁶

d) Zpracování daňového přiznání

Při zpracování daňového přiznání pro příjem plynoucí z § 7 ZDP platí, že základ daně (dále jen ZD) je určen rozdílem mezi příjmy a výdaji. Umělec může využít možnosti uplatnit výdaje paušálem ve výši 40 % z dosažených příjmů dle § 7 odst. 7 ZDP, což se jeví jako lepší varianta než uplatňovat skutečně vynaložené výdaje spojené s účinkováním v divadle.¹³⁷ Postup výpočtu daňové povinnosti je pak následující.

Tabulka 4: Algoritmus výpočtu výsledné daně z příjmů z nezávislého povolání¹³⁸

	Příjmy dle § 7 ZDP
-	Výdaje (ve výši 40 % z příjmů)
=	Základ daně
-	Nezdanitelné části ZD
=	Upravený základ daně (zaokrouhlený na stovky korun dolů)
*	Sazba daně 15 % ¹³⁹
=	Daň před slevami
-	Slevy na dani (bez daňového zvýhodnění na dítě)
=	Daň po slevách ¹⁴⁰
-	Daňové zvýhodnění na děti
=	Částka daně nebo daňový bonus
-	Sražená srážková daň ¹⁴¹
=	Přeplatek/Nedoplatek daně z příjmů

Daňový nerezident ČR podáním daňového přiznání může získat sraženou daň zpět, a to v tom případě, kdy nerezident ČR je zároveň rezidentem jiného členského státu EU nebo státu tvořícího EHP a do daňového přiznání zahrne veškeré příjmy z ČR. Pak se

¹³⁶ Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, § 35ba odst. 2.

¹³⁷ Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, § 7 odst. 7 písm. d).

¹³⁸ Vlastní zpracování dle zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů.

¹³⁹ V případě, že se nejedná o rezidenta EU či EHP sazba činí 35 %.

¹⁴⁰ Daň po slevách nesmí být záporná, pokud je, napíše se částka 0 Kč.

¹⁴¹ Lze aplikovat při splnění podmínek z § 36 odst. 8 ZDP. Pokud po uplatnění slev vyjde daňový bonus, srážková daň se samozřejmě k bonusu připočte, nikoliv odečte.

sražená daň chová jako záloha a poplatníkovi se započte na jeho výslednou daňovou povinnost. Pokud je daňová povinnost nižší než výše sražené daně nebo nulová, vzniká umělci přeplatek na dani.¹⁴²

e) ***Možnost uplatnění slev na dani***

Poplatník může využít slev na dani (do výše daňové povinnosti) či daňových zvýhodnění. Obecně může uplatnit slevu na poplatníka či slevu na studenta. Slevu na manželku nebo daňové zvýhodnění na dítě může využít pouze tehdy, pokud úhrn všech jeho příjmů z ČR činí nejméně 90 % všech jeho příjmů s výjimkou příjmů, které nejsou předmětem daně, jsou od daně osvobozeny nebo z nichž je daň vybírána srážkou podle zvláštní sazby daně.¹⁴³ Je třeba však dodržet omezení využití slev, které plyne z § 35ca ZDP. Ustanovení uvádí, že pokud poplatník uplatňuje výdaje paušálem v případě příjmů plynoucích z § 7 (a § 9) ZDP a součet dílčích základů u příjmů plynoucích z těchto paragrafů je větší jak 50 % celkového základu daně, pak poplatník nemůže uplatnit slevu na manželku ani daňové zvýhodnění na dítě.¹⁴⁴ Uvedené schéma 8 vychází z předpokladu, že umělec dosahuje pouze příjmů z § 7 ZDP, tudíž tento dílčí základ tvoří 100 % celkového základu daně. Znázorňuje situaci, kdy je, resp. není možné uplatnit slevy na dani a daňové zvýhodnění.

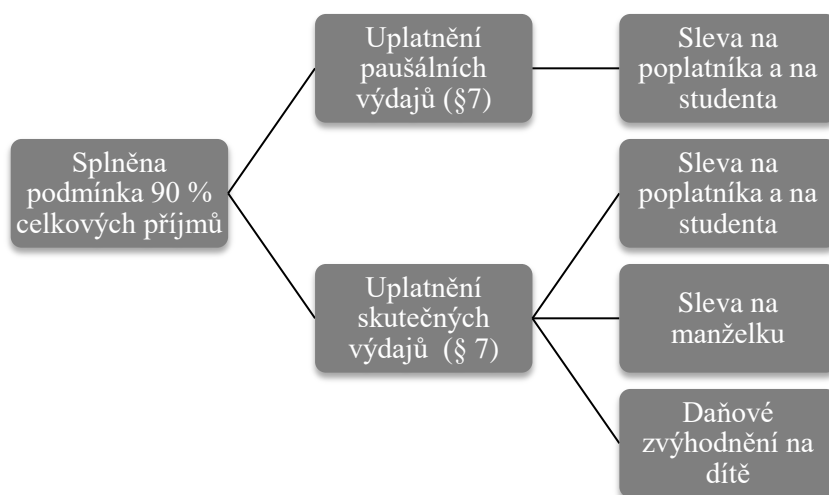


Schéma 8: Důsledek uplatnění paušálních výdajů¹⁴⁵

¹⁴² Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, § 36 odst. 8.

¹⁴³ Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, § 35c odst. 9.

¹⁴⁴ Právní stav platný k 31. 12. 2016. Zdroj: zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, § 35ca.

¹⁴⁵ Vlastní zpracování dle zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů.

Následující tabulka 5 uvádí výše jednotlivých slev a daňového zvýhodnění.

Tabulka 5: Typy a výše slev a daňových zvýhodnění¹⁴⁶

Popis	Roční částka
Sleva na poplatníka	24 840 Kč
Sleva na manželku	24 840 Kč
Sleva na studenta	4 020 Kč
Daňové zvýhodnění na 1. dítě	13 404 Kč
Daňové zvýhodnění na 2. dítě	17 004 Kč
Daňové zvýhodnění na 3. a další dítě	20 604 Kč

Za předpokladu splnění podmínky, že příjmy z ČR činí nejméně 90 % všech jeho příjmů, může poplatník uplatnit také nezdaniitelné části základu daně plynoucí z § 15 ZDP. Mezi ně se řadí např. hodnota bezúplatného plnění poskytnutého daným organizacím či složkám uvedeným v § 15 odst. 1 ZDP. Další nezdaniitelné části základu daně jsou uvedeny v následující tabulce 6.

Tabulka 6: Nezdaniitelné části základu daně¹⁴⁷

Nezdaniitelné části základu daně	Podmínky užití
Bezúplatné plnění (dar)	hodnota bezúplatného plnění větší jak 2 % ZD nebo úhrnná částka činí alespoň 1.000 Kč, maximálně však 15 % ze ZD
Úroky z úvěru na bydlení	maximálně 300 000 Kč
Penzijní připojištění	úhrn příspěvků snížit o 12 000 Kč maximálně lze odečíst 12 000 Kč
Životní pojištění	maximálně lze odečíst 12 000 Kč

¹⁴⁶ Právní stav platný k 31. 12. 2016. Zdroj: vlastní zpracování dle zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů.

¹⁴⁷ Právní stav platný k 31. 12. 2016. Od roku 2017 se mění výše některých uvedených nezdaniitelných částí základu daně. Jedná se o příspěvek na penzijní připojištění, který si bude moci poplatník odečíst v maximální výši 24 000 Kč (bez snížení o 12 000 Kč) a o příspěvek na životní pojištění, jehož maximální výše se taktéž zvyšuje na 24 000 Kč. Zdroj: vlastní zpracování dle zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů.

f) Podání daňového přiznání

Daňové přiznání má umělec (daňový nerezident ČR) možnost podat dle daňového řádu do 3 měsíců po uplynutí zdaňovacího období elektronicky nebo osobně na finančním úřadě. Pokud poslední den lhůty připadá na sobotu nebo neděli, je posledním dnem lhůty pro podání daňového přiznání nejbližší následující pracovní den. Pro daňové přiznání za rok 2016 připadá poslední den lhůty pro podání na 3. dubna 2017.¹⁴⁸

3.5.2 Metodický návod pro umělce dosahujícího příjmů ze závislé činnosti

V případě umělce dosahujícího příjmů ze závislé činnosti, tj. umělce, jehož příjmy spadají do § 6 ZDP, lze postup rozdělit do následujících fází.

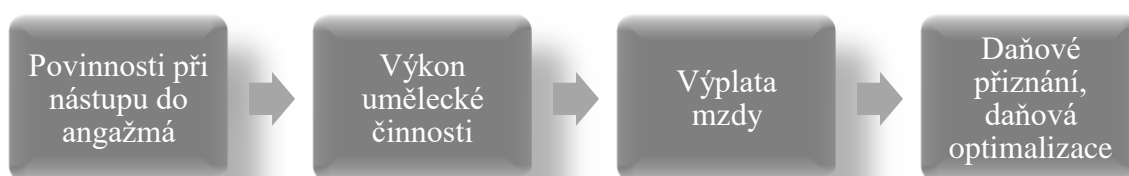


Schéma 9: Etapy výkonu umělecké činnosti z titulu závislého činnosti¹⁴⁹

V případě umělce zaměstnaného v divadle autorka pracuje s verzí, že umělec splňuje podmínku výkonu podstatné části činnosti, a proto je účasten v ČR na sociálním zabezpečení.

V příloze 4 je uvedena tabulka zahrnující jednotlivé etapy (kromě etapy „výkon umělecké činnosti“) a postupové kroky, které musí umělec v angažmá dodržet a splnit. Tabulka také zahrnuje odkazy na legislativu a uvádí termíny, do kterých musí být jednotlivé úkony provedeny.

¹⁴⁸ Zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád, § 136 odst. 1.

¹⁴⁹ Vlastní zpracování.

1) Povinnosti umělce při nástupu do angažmá v divadle

a) Podpis pracovní smlouvy

Umělec s divadlem podepisuje pracovní smlouvu, která obsahuje údaje o výši mzdy nebo informaci o zařazení do platového tarifu ¹⁵⁰ a všechna práva a povinnosti, které pro umělce z titulu závislé činnosti plynou.

b) Informovat úřad práce

Nejpozději v den nástupu do zaměstnání zaměstnavatel (v případě zaměstnání daňového nerezidenta ČR) informuje úřad práce o této skutečnosti.¹⁵¹

c) Přihláška k SP a ZP

Zaměstnavatel umělce přihlašuje k sociálnímu a zdravotnímu pojištění za předpokladu, že v ČR vykoná podstatnou část své umělecké činnosti za sledované období (více bylo o sociálním a zdravotním pojištění již řečeno v kapitole 2.3 2.3). Je povinen tak učinit do 8 dnů od nástupu zaměstnance do zaměstnání.¹⁵² Pro účely této diplomové práce je v návrhové části umělec v angažmá účasten na sociálním zabezpečení v ČR.

d) Žádost o potvrzení příslušnosti k právním předpisům sociálního zabezpečení

Na základě této skutečnosti může být podána společná žádost zaměstnance a zaměstnavatele o potvrzení o příslušnosti k právním předpisům sociálního zabezpečení, kterým se stvrzuje, že umělec podléhá SP a ZP v ČR.¹⁵³

¹⁵⁰ Umělec pobírá z titulu závislé činnosti buď mzdu anebo plat. Záleží na tom, zda je jeho zaměstnavatelem soukromé divadlo nebo divadlo zřízené například městem jako příspěvková organizace. Zdroj: PERSONÁLNÍ ODDĚLENÍ. *Rozhovor*. Národní divadlo Brno, Dvořákova 11, 657 70 Brno. 17. 1. 2017. Pro účely této diplomové práce bude dále používán pouze termín „mzda“.

¹⁵¹ Zákon č. 435/2004 Sb., o zaměstnanosti, § 87.

¹⁵² Zákon č. 48/1997 Sb., o veřejném zdravotním pojištění, § 10 odst. 1 písm. a).

¹⁵³ Nařízení Evropského parlamentu a Rady (ES) č. 987/2009 ze dne 16. září 2009, kterým se stanoví prováděcí pravidla k nařízení (ES) č. 883/2004 o koordinaci systému sociálního zabezpečení, čl. 16.

e) Doložení potvrzení o rezidentství

Daňový nerezident ČR zároveň dokládá své rezidentství. Na základě tohoto doložení rezidentství se z jeho mzdy bude srážet srážková daň ve výši 15 % nikoli 35 % ze základu daně.¹⁵⁴

2) Výplata mzdy

Umělci je vyplácena pravidelná měsíční mzda v předem dohodnutém výplatním termínu v pracovní smlouvě.

a) Srážka daně

Daňovému nerezidentovi ČR je z hrubé mzdy navýšené o sociální a zdravotní pojištění zaměstnavatele (tzv. superhrubá mzda, která se zaokrouhluje na koruny dolů¹⁵⁵) vypočtena výše srážkové daně.¹⁵⁶

b) Odvod sražené daně

Vypočtenou srážkovou daň dle etapy 2) bodu a) má zaměstnavatel povinnost za umělce odvést a zaplatit do konce kalendářního měsíce následujícího po měsíci, za který je umělci mzda vyplácena.¹⁵⁷

c) Hlášení o sražené dani

I zde platí povinnost zaměstnavatele podat správci daně (na místně příslušný finanční úřad) hlášení plátce daně o dani z příjmů vybírané srážkou.¹⁵⁸

d) Přehledy na správu sociálního zabezpečení a zdravotní pojišťovnu

Zaměstnavatel z hrubé mzdy umělce odvádí také platbu pojistného na příslušné instituce do 20. dne kalendářního měsíce následujícího po měsíci, za který je umělci mzda vyplácena.¹⁵⁹

¹⁵⁴ Pokud se jedná o rezidenta ze státu tvořícího EU či EHP. Zdroj: Pokyn GŘ D-286.

¹⁵⁵ Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, § 36 odst. 3.

¹⁵⁶ Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, § 36 odst. 1, § 38d.

¹⁵⁷ Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, § 38d odst. 3.

¹⁵⁸ Tamtéž.

e) Výplata čisté mzdy

Daňovému nerezidentovi ČR je vyplacena čistá mzda po zdanění srážkovou daní. Jelikož se jeho mzda daní srážkovou daní, umělec nemůže využít slev na dani. Na ty má nárok až v případě, že podá daňové přiznání (viz následující etapa).

3) Daňové přiznání a daňová optimalizace

a) Možnost podat daňové přiznání v ČR

Pokud se umělec (daňový nerezident ČR) rozhodne podat v ČR daňové přiznání, má možnost získat sraženou daň zpět. Pak se sražená daň chová jako záloha¹⁶⁰ stejně tak jako v případě nerezidenta dosahujícího příjmů z ČR z titulu nezávislého povolání.

b) Potvrzení o zdanitelných příjmech ze závislé činnosti

Na žádost zaměstnance zaměstnavatel vystaví potvrzení o zdanitelných příjmech ze závislé činnosti, které slouží jako podklad pro zpracování daňového přiznání za uplynulé zdaňovací období.¹⁶¹

c) Potvrzení zahraničního daňového úřadu o výši příjmů mimo ČR

I v případě umělce v angažmá platí, že prostředky daňové optimalizace může umělec uplatnit, pokud dodá potvrzení zahraničního daňového úřadu o výši dosažených zahraničních příjmů a tím tak prokáže, zda má či nemá nárok na tyto slevy a zvýhodnění dle splnění podmínek daných v ZDP (tzn., jedná se o rezidenta EU nebo EHP a úhrn jeho příjmů ze zdrojů na území ČR činí nejméně 90 % všech jeho příjmů s výjimkou příjmů, které nejsou předmětem daně nebo jsou od daně osvobozeny nebo jsou vybírány srážkou).¹⁶²

¹⁵⁹ Zákon č. 589/1992 Sb., o pojistném na sociální zabezpečení a příspěvku na státní politiku zaměstnanosti, § 9 odst. 1, Zákon č. 592/1992 Sb., o pojistném na všeobecné zdravotní pojištění, § 25 odst. 3.

¹⁶⁰ Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, § 36 odst. 8, § 38g.

¹⁶¹ Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, § 38j odst. 3.

¹⁶² Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, § 35ba odst. 2.

d) Zpracování daňového přiznání

Základ daně se v případě závislé činnosti stanovuje odlišně oproti nezávislé činnosti z titulu výkonu umělecké činnosti. Postup je uveden v následující tabulce 7.

Tabulka 7: Algoritmus výpočtu výsledné daně z příjmů u umělců v angažmá¹⁶³

	Suma hrubých mezd za uplynulé období
*	1,34 (navýšení hrubé mzdy o ZP = 25 % a SP = 9%, suma činí 34 %)
=	Základ daně
-	Nezdanitelné části ZD
=	Upravený základ daně (zaokrouhlený na stovky korun dolů)
*	Sazba daně 15 % ¹⁶⁴
=	Daň před slevami
-	Slevy na dani (bez daňového zvýhodnění na dítě)
=	Daň po slevách ¹⁶⁵
-	Daňové zvýhodnění na děti
=	Částka daně nebo daňový bonus
-	Sražená srážková daň ¹⁶⁶
=	Přeplatek/Nedoplatek daně z příjmů

Při stanovení základu daně se vychází z právní fikce plynoucí z § 6 odst. 12 ZDP. To znamená, že i když zaměstnanec není v ČR účasten na zdravotním a sociálním pojištění, stanoví se u něj základ daně stejným způsobem. Ustanovení § 6 odst. 13 ZDP pak stanoví, že tento postup se použije i pro nerezidenta ČR dosahujícího příjmů z ČR, které podléhají srážkové dani dle § 36 ZDP.

e) Možnost uplatnění slev na dani

Obecně může daňový nerezident ČR uplatnit slevu na poplatníka, případně slevu na studenta. Slevu na manželku či daňové zvýhodnění může poplatník uplatnit pouze

¹⁶³ Vlastní zpracování dle zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů.

¹⁶⁴ V případě, že se nejedná o rezidenta EU či EHP sazba činí 35 %.

¹⁶⁵ Daň po slevách nesmí být záporná, pokud je, napíše se částka 0 Kč.

¹⁶⁶ Lze aplikovat při splnění podmínek z § 36 odst. 8 ZDP. Pokud po uplatnění slev vyjde daňový bonus, srážková daň se samozřejmě k bonusu připočte, nikoliv odečte. Zdroj: zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, § 36 odst. 8.

při splnění podmínek plynoucích z § 35ba odst. 2 ZDP, které již byly zmíněny v předchozí kapitole věnované příjmům umělců z nezávislého povolání a zároveň po předložení potvrzení zahraničního daňového úřadu o výši příjmů mimo ČR za sledované období.¹⁶⁷

Shodná je i možnost využití nezdanitelných částí základu daně při splnění podmínky dané v § 15 odst. 9 ZDP.¹⁶⁸

f) Podání daňového přiznání

Daňové přiznání má umělec (daňový nerezident ČR) možnost podat dle daňového řádu do 3 měsíců po uplynutí zdaňovacího období, a to elektronicky nebo osobně na finančním úřadě. Pokud poslední den lhůty připadá na sobotu nebo neděli, je posledním dnem lhůty pro podání daňového přiznání nejbližší následující pracovní den. Pro daňové přiznání za rok 2016 připadá poslední den lhůty pro podání na 3. dubna 2017.¹⁶⁹

¹⁶⁷ Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, § 35ba odst. 2.

¹⁶⁸ Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, § 15 odst. 9.

¹⁶⁹ Zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád, § 136 odst. 1.

3.6 Shrnutí

Cílem předchozí části diplomové práce bylo zhodnotit právní úpravu zabývající se problematikou mezinárodního zdaňování příjmů veřejně vystupujících umělců a definovat rizika spojená s její nesprávnou interpretací. V případě mezinárodní právní úpravy se autorka zaměřila na Modelovou smlouvu OECD, ze které vychází většina SZDZ. Hlavním předmětem zkoumání byl především článek 17 Umělci a sportovci, kde je hlavní problém spatřován v definici pojmu „umělec“, jelikož Modelová smlouva OECD obsahuje pouze demonstrativní výčet osob, které lze za umělce považovat.

Hlavním rizikem plynoucím z tuzemské právní úpravy (zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů) je hlavně její neustálá novelizace a nepřehlednost. V případě právní úpravy Evropské unie to je především riziko opomenutí pravidel, které EU ukládá v podobě směrnic, nařízení či rozsudků ESD. Přes jejich velké množství je snadné na některý z předpisů zapomenout.

Předchozí kapitola také zahrnuje metodický postup umělce (počínaje od uzavření smlouvy až po podání daňového přiznání) a povinnosti, které jsou s jednotlivými etapami tohoto postupu spojeny. Je vyhotoven ve dvou verzích, a to zvlášť pro umělce v angažmá a zvlášť pro umělce dosahujícího příjmu z nezávislé činnosti neboli svobodného povolání. Odkazy na legislativu, ze které tyto povinnosti umělci plynou, jsou uvedeny v příloze 3 a v příloze 4 této diplomové práce.

Nejdůležitější poznatky a rozdíly mezi zaměstnaným umělcem v divadle a umělcem s příjmy z nezávislé činnosti obsahuje následující tabulka 8.

Tabulka 8: Komparace jednotlivých aspektů nerezidenta dosahujícího příjmů ze závislé činnosti resp. nezávislé činnosti¹⁷⁰

Aspekty		Příjem dle § 6	Příjem dle § 7
Administrativní	Forma výkonu umělecké činnosti	Závislá činnost neboli stálé angažmá v divadle	Nezávislá činnost, umělec je tzv. na volné noze
	Typ uzavírané smlouvy	Pracovní smlouva	Smlouva o vytvoření a užití uměleckého výkonu
Daňové	Výpočet srážkové daně	15 % ¹⁷¹ z hrubé mzdy navýšené o sociální a zdravotní pojištění zaměstnavatele (navýšení celkem o 34 %)	15 % ¹⁷² z honoráře uvedeného ve smlouvě
	Daňové přiznání	Možnost podat DP	
	Základ daně	Suma hrubých mezd navýšená o SP a ZP zaměstnavatele (25% + 9%)	Rozdíl mezi příjmy a paušálními výdaji ve výši 40% z příjmů
	Sazba daně	15%	
	Zápočet sražené daně	Ano, podmínky: - rezident EU či EHP, který toto rezidentství doložil, podá daňové přiznání, ve kterém uvede veškeré příjmy, kterých dosáhl na území ČR za sledované období	
	Možnost využití slev na dani, daňových zvýhodnění či nezdanitelných částí základu daně	Ano, podmínky: - příjmy z ČR tvoří min. 90 % všech příjmů - rezident EU či EHP, který toto rezidentství doložil	

¹⁷⁰ Vlastní zpracování.

¹⁷¹ 35 % v případě rezidenta z třetí země nebo rezidenta EU či EHP, který nedodal potvrzení o rezidentství.

¹⁷² 35 % v případě rezidenta z třetí země nebo rezidenta EU či EHP, který nedodal potvrzení o rezidentství.

4 NÁVRHOVÁ ČÁST

Cílem této kapitoly diplomové práce je aplikovat metodický návod spolu se zjištěnými poznatky a postupy na modelové příklady mezinárodního zdanění příjmů divadelních umělců. Dílčím cílem je také zhodnotit možnosti daňové optimalizace umělců vykonávající svou uměleckou činnost na základě závislé, respektive nezávislé činnosti. Je na místě zdůraznit, že umělci jsou anonymizováni a data ke zpracování byla získána na základě rozhovorů s nimi a s personálním oddělením Národního divadla v Brně.

4.1 Zhodnocení forem výkonu umělecké činnosti

V praxi se nejčastěji jedná o takovou formu výkonu umělecké činnosti, kdy je umělec zaměstnán v některém z divadel a zároveň uskutečňuje také další činnost (nezávislou) mimo prkna domovského divadla. Typickým příkladem jsou například operní zpěváci, kteří jsou zpravidla v angažmá v některém z divadel, kde se pravidelně účastní zkoušek a jednotlivých představení. Zároveň v průběhu roku hostují na tuzemských a zahraničních scénách nebo koncertují po celém světě, a tak dosahují mezinárodních příjmů z nezávislé činnosti.¹⁷³

Na zdravotním a sociálním pojištění je zpravidla umělec účasten v tom státě, ve kterém dosahuje příjmů ze závislé činnosti (stálého angažmá), jelikož je splněna podmínka, že umělec v tom státě vykonává podstatnou část své umělecké činnosti.¹⁷⁴ Tato varianta je využita i v této části této diplomové práce.

4.2 Prostředky daňové optimalizace

Obecně je důležité vybírat si takový stát pro výkon umělecké činnosti, se kterým stát rezidence uzavřel smlouvu o zamezení dvojímu zdanění. Za prostředek daňové optimalizace by se dal považovat již samotný výběr státu, ve kterém bude umělec

¹⁷³ PERSONÁLNÍ ODDĚLENÍ. *Rozhovor*. Národní divadlo Brno, Dvořákova 11, 657 70 Brno. 17. 1. 2017.

¹⁷⁴ Tamtéž.

účinkovat, jelikož každý stát uplatňuje jinou daňovou politiku a s ní spojenou výši srážkové daně. Tento předpoklad však má v praxi jistá omezení způsobená především tím, že umělec si zpravidla nediktuje, kde chce účinkovat, ale často v daném státě vystupuje na základě pozvání divadla či jiné organizace nebo festivalu. Dalším faktem je také to, že v případě obdržení pozvánky, např. na prestižní festival, se umělcova první myšlenka neváže k výši daně, kterou bude muset odvést dané zemi, ale především k atraktivnosti dané kulturní akce a nabízeného honoráře, a proto toto pozvání přijme, aniž by si uvědomil, jaký to bude mít daňový dopad.

Za základní prostředky daňové optimalizace lze považovat ty, které jsou vymezeny v daňových zákonech jednotlivých států, a pro jejichž uplatnění se váže povinnost splnění podmínek daných zákonem. Jak již bylo v kapitole 3.5.1 etapě 3) bodu e) specifikováno, jedná se především o slevy na dani, daňová zvýhodnění a nezdanitelné části základu daně.

4.3 Divadelní umělec dosahující zahraničních příjmů z nezávislé činnosti (§ 7)

Následující modelový příklad obsahuje údaje o zahraničním umělci, který se v ČR zúčastnil několika koncertů a představení. Jedná se o umělce dosahujícího příjmů z tzv. nezávislé činnosti. Jelikož v ČR nevykonává podstatnou část své činnosti, je na SP a ZP účasten v zemi jeho rezidence (Itálie). Autorka také pracuje s možnou daňovou optimalizací a formuje jednotlivá doporučení s ní související.

4.3.1 Představení divadelního umělce

Pan Mateo Attanasio je italský operní zpěvák, který se v ČR zúčastnil dvou koncertů v rámci festivalu Janáček Brno. Vystoupil též jako host v opeře Její Pastorkyňa a odehrál celkem dvě představení. Celková hodnota příjmů, kterých pan Attanasio dosáhl v ČR je 60.000 Kč.

Tabulka 9: Základní údaje o umělci s příjmy z nezávislé činnosti¹⁷⁵

Jméno:	Matteo Attanasio
Stát rezidence:	Italská republika
Věk:	41 let
Rodinný stav:	rozvedený
Povolání:	operní zpěvák
Výše příjmů z ČR:	60.000 Kč
- Koncerty	28.000 Kč
- Představení	32.000 Kč
Potvrzení o rezidentství:	doloženo
Platba SP a ZP v ČR:	Ne
Příjmy mimo ČR:	20.000 EUR
Celosvětové příjmy:	600.900 Kč ¹⁷⁶

Příjmy pana Attanasia mimo ČR činily 20.000 EUR. Tuto částku je nutné převést správným měnovým kurzem dle § 38 ZDP, jenž o této problematice pojednává. Jelikož

¹⁷⁵ Vlastní zpracování.

¹⁷⁶ Suma příjmů z ČR a příjmů mimo ČR po převodu dle směnného kurzu 27,045 CZK/EUR.

pan Attanasio nevede účetnictví, kurz se stanoví jako průměr směnného kurzu stanoveného Českou národní bankou poslední den každého měsíce zdaňovacího období.¹⁷⁷ Průměr těchto kurzů za rok 2016 činí 27,045 CZK/EUR.¹⁷⁸ Tímto kurzem byly přepočítány příjmy pana Attanasia se zdrojem mimo ČR.

4.3.2 Využití metodického návodu pro pana Attanasio

V této kapitole je využit metodický návod pro divadelního umělce dosahujícího příjmů z nezávislé činnosti, který byl zpracován v analytické části této diplomové práce. Je dodrženo číslování jednotlivých etap a činností, aby byla zachována návaznost na analytickou část a tabulku uvedenou v příloze 3.

1) Uzavření smlouvy o provedení uměleckého výkonu

a) Podpis smlouvy o vytvoření a užití uměleckého výkonu

Pan Attanasio podepisuje s Národním divadlem v Brně dvě smlouvy o vytvoření a užití uměleckého výkonu.

- Jedna se týká účinkování v opeře Její Pastorkyňa, kde je mimo jiné stanoveno, že umělec vystoupí v roli Laci a odměna za jedno představení činí 16.000 Kč.
- Druhá smlouva se vztahuje ke koncertní činnosti v rámci festivalu Janáček Brno. Odměna za jedno koncertní vystoupení činí dle smlouvy 14.000 Kč.

Obě dvě smlouvy jsou podepsány k datu 8. 3. 2016.

b) Potvrzení o příslušnosti k právním předpisům sociálního zabezpečení

Pan Attanasio v den podpisu smlouvy dokládá potvrzení o příslušnosti k právním předpisům sociálního zabezpečení v Itálii. Proto nemá povinnost být účasten na sociálním a zdravotním pojištění v ČR.

¹⁷⁷ Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, § 38.

¹⁷⁸ ČESKÁ NÁRODNÍ BANKA. Vybrané devizové kurzy. *Cnb.cz* [online].

c) Potvrzení o rezidentství

Zároveň v den podpisu smlouvy dodává potvrzení o rezidentství v Itálii. Z toho plyne, že Národní divadlo Brno bude umělci z jeho honorářů srážet srážkovou daň ve výši 15 %.

2) Výplata honoráře

V měsíci březnu pan Attanasio odehrál dvě představení Její Pastorkyně a účinkoval také v již zmíněných koncertech. V dalších měsících roku 2016 už v ČR neúčinkoval, tudíž mu neplynou žádné další příjmy z umělecké činnosti vykonávané na území ČR.

a) Srážka daně

Z každého příjmu byla panu Attanasiovi sražena daň ve výši 15 %, jelikož článek 17 SZDZ s Itálií umožňuje zdanění příjmů divadelních umělců ve státě zdroje těchto příjmů.

Brutto příjem za dvě představení		32.000 Kč
Brutto příjem za dva koncerty	+	28.000 Kč
Celkový brutto příjem za 3/2016	=	60.000 Kč
Sazba srážkové daně	*	0,15
Výše srážkové daně	=	9.000 Kč

b) Odvod srážkové daně

Sraženou daň ve výši 9.000 Kč je divadlo povinno odvést správci daně do konce měsíce dubna 2016. Správcem daně je v tomto případě Finanční úřad pro Jihomoravský kraj, Územní pracoviště Brno I (dále jen finanční úřad), určený podle místní příslušnosti Národního divadla Brno, které zahraničnímu umělci odměnu vyplácí.

Termín byl splněn, srážková daň byla uhrazena dne 15. dubna 2016.

Všechny povinnosti spojené se srážkovou daní jsou uvedeny v následující tabulce 10.

Tabulka 10: Povinnosti spojené se srážkovou daní u nezávislého umělce¹⁷⁹

	Termín	Odkaz na legislativu
Srážka daně	Při výplatě, poukázání nebo připsání úhrady ve prospěch poplatníka, nejpozději v den, kdy se o dluhu účtuje.	§38d odst. 1 ZDP
Odvod sražené daně	Do konce kalendářního měsíce následujícího po měsíci, kdy byla daň sražena.	§ 38d odst. 3 ZDP
Hlášení o sražené dani	Spolu s odvodem srážkové daně.	§ 38d odst. 3 ZDP

c) *Hlášení o sražené dani*

Společně s odvodem (platbou) srážkové daně je divadlo povinné podat na finanční úřad také hlášení o sražené dani, tzn. dne 15. dubna 2016. Toto hlášení může divadlo podat prostřednictvím své datové schránky nebo přes EPO, což je elektronické podání pro finanční správu neboli elektronická podatelna finanční správy.¹⁸⁰

d) *Výplata netto hodnoty honoráře*

Ve stejném dni (15. dubna 2016) byl také uhrazen honorář panu Attanasiovi ve výši 51.000 Kč na jeho bankovní účet uvedený ve smlouvách o vytvoření a užití uměleckého výkonu.

Celkový brutto příjem za 3/2016	60.000 Kč
Výše srážkové daně	- 9.000 Kč
Čistý příjem	= 51.000 Kč

3) Daňové přiznání a daňová optimalizace

Po skončení zdaňovacího období 2016 nastává pro pana Attanasia čas k řešení otázky podání daňového přiznání k dani z příjmů fyzických osob v ČR.

¹⁷⁹ Vlastní zpracování dle zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů.

¹⁸⁰ FINANČNÍ SPRÁVA. Co je to EPO. *Financnisprava.cz* [online].

a) *Potvrzení o zdanitelných příjmech pro daňové přiznání*

Nejprve si pan Attanasio vyžádá od Národního divadla v Brně potvrzení o zdanitelných příjmech za kalendářní rok 2016, které činí 60.000 Kč.

b) *Možnost podat daňové přiznání v ČR*

Pan Attanasio se rozhodne v ČR podat daňové přiznání, což mu umožňuje § 38g ZDP. Chce využít možnosti, že splnil podmínky dané v § 36 odst. 8 ZDP a jeho sražená daň se chová jako záloha, tudíž ji může dostat vyplacenou zpět. Podmínky dle § 36 odst. 8 ZDP jsou:

- Jedná se o rezidenta členského státu EU a zároveň nerezidenta ČR.
- V přiznání poplatník uvede veškeré příjmy plynoucí z ČR.¹⁸¹

c) *Potvrzení zahraničního daňového úřadu o výši příjmů mimo ČR*

Pro posouzení výše podílu příjmů z ČR na celosvětových příjmech za období 2016, pan Attanasio dokládá potvrzení zahraničního daňového úřadu o výši příjmů mimo ČR ve výši 20.000 EUR (540.900 Kč). Spolu s příjmy z ČR tak jeho celosvětový příjem činí 600.900 Kč za kalendářní rok 2016.

Příjmy z ČR		60.000 Kč
Příjmy mimo ČR	+	540.900 Kč
Celosvětový příjem	=	600.900 Kč

d) *Zpracování daňového přiznání*

Do daňového přiznání však pan Attanasio uvádí pouze příjmy dosažené na území ČR, tj. 60.000 Kč. Uplatňuje paušální výdaje ve výši 40 % příjmů.

¹⁸¹ Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, § 36 odst. 8.

Příjmy dle § 7 ZDP	60.000 Kč
Výdaje (ve výši 40 % z příjmů)	- 24.000 Kč
Základ daně	= 36.000 Kč
Sazba daně 15 %	* 0,15
Daň před slevami	= 5.400 Kč
Sleva na poplatníka	- 24.840 Kč
Daň po slevách	= 0 Kč
Sražená srážková daň	- 9.000 Kč
Přeplatek daně z příjmů	= 9.000 Kč

Rozhodne se, že mu s vypracováním daňového přiznání pomůže účetní z divadla. Důvod je především v jazykové bariéře, jelikož pan Attanasio neumí česky a neorientuje se v českých zákonech.

e) Možnost uplatnění slev na dani

Jelikož pan Attanasio nesplňuje podmínku, že příjmy z ČR tvoří 90 % jeho celosvětových příjmů za sledované období, týká se ho jen obecná sleva na poplatníka ve výši 24.840 Kč (viz etapa 3 bod d)).

f) Podání daňového přiznání k dani z příjmů fyzických osob

Termín pro podání daňového přiznání k dani z příjmů fyzických osob za rok 2016 je 3. dubna 2017. Daňové přiznání za rok 2016 je podáno včas a to dne 20. března 2017. Pan Attanasio za pomoci paní účetní zpracovává daňové přiznání přes EPO. I když nemá zřízený elektronický podpis, je možné daňové přiznání přes EPO podat a následně pak do 5 pracovních dnů doručit na finanční úřad potvrzení o podání¹⁸², které je panu Attanasiovi vygenerováno přímo z EPO. Vyplněné daňové přiznání je pro ukázkou uvedeno v příloze 5.

¹⁸² KRÁLÍKOVÁ, Jana. *Telefonický hovor*. Finanční úřad pro Jihomoravský kraj – Územní pracoviště v Hodoníně, tř. Dukelských hrdinů 3653/1, Hodonín. 30. 3. 2017.

4.3.3 Zhodnocení

Počínání tohoto italského operního pěvce bylo správné. Díky tomu, že doložil daňové rezidentství, tak se z jeho honoráře srazila srážková daň ve výši 15 % namísto 35 %, jelikož Itálie je členem Evropské unie. Podáním daňového přiznání k dani z příjmů fyzických osob za rok 2016 tuto sraženou daň dostal vrácenou zpět na bankovní účet, který v daňovém přiznání uvedl.

Vzhledem k jeho celosvětovým příjmům, jeho příjmy z ČR činily pouze 10%. Proto i kdyby pan Attanasio měl děti nebo chtěl uplatnit některý z nezdánitelných částí základu daně, tak by nemohl, jelikož nesplňuje podmínku, že 90 % z jeho celosvětových příjmů za sledované období tvoří právě příjmy z ČR.

Za prostředky daňové optimalizace, které tento umělec využil, by se dal považovat fakt, že uplatnil paušální výdaje ve výši 40 %, jelikož jeho skutečné výdaje byly mnohem menší a také především to, že podal v ČR daňové přiznání a ve finále tedy obdržel přesně tu částku, která je uvedena ve smlouvě o vytvoření a užití uměleckého výkonu.

Vhodným krokem bylo také to, že si pan Attanasio nenechal zpracovat daňové přiznání od daňového poradce, ale zpracoval ji jej sám spolu s účetní, která mu radila, jak postupovat. Nechat si jej zpracovat od daňového poradce by bylo pro umělce finančně náročnější. V průměru se cena za zpracování daňového přiznání daňovým poradcem pohybuje od 3.000 Kč.¹⁸³

¹⁸³ PERSONÁLNÍ ODDĚLENÍ. *Rozhovor*. Národní divadlo Brno, Dvořákova 11, 657 70 Brno. 17. 1. 2017.

4.4 Divadelní umělec dosahující příjmů ze závislé činnosti (§ 6 ZDP)

Pro ukázkou aplikace postupu pro nerezidenta ČR dosahujícího příjmů ze závislé činnosti byl zpracován následující modelový příklad, ve kterém jsou použity také jednotlivé nástroje daňové optimalizace. Umělec v ČR dosáhl za sledované zdaňovací období pouze příjmů plynoucích z pracovní smlouvy uzavřené s Národním divadlem v Brně.

Pro komplexnost využití uvedeného postupu, autorka pracuje s verzí, že zahraniční divadelní umělec je v případě závislé činnosti účasten také na zdravotním a sociálním pojištění v ČR. Splňuje totiž podmínku, že v ČR vykonává podstatnou část¹⁸⁴ své činnosti.

4.4.1 Představení umělce

Pan Peter Lukáč je daňovým rezidentem Slovenské republiky, kterému za uplynulé zdaňovací období 2016 plynou příjmy z České republiky z titulu výkonu umělecké činnosti v rámci stálého angažmá v Národním divadle v Brně. I když v Brně je ve stálém angažmá po celý rok 2016, má trvalé bydliště na Slovensku, kde žije jeho manželka s dvouročním dítětem. Pan Lukáč má v Brně byt, kde občas přespí, když má například po náročném představení. Tím dochází ke kolizi rezidentství, tzn., že jak slovenská tak i česká legislativa pana Lukáče považují za svého rezidenta. Tuto kolizi řeší čl. 4 SZDZ se Slovenskem, který v odst. 2 písm. a) uvádí, že poplatník je rezidentem toho státu, kde má stálý byt, jestliže má stálý byt v obou smluvních státech, je rezidentem toho státu, ke kterému má užší osobní a hospodářské vztahy neboli středisko životního zájmu.¹⁸⁵ To je v případě pana Lukáče Slovensko. Proto i tato diplomová práce o něm dále pojednává jako o nerezidentovi ČR.

Řešení kolize rezidentství je uvedeno i v následující tabulce 11.

¹⁸⁴ Vysvětlení pojmu „podstatná část“ již bylo podáno v kapitole 2.3

¹⁸⁵ Sdělení ministerstva zahraničních věcí č. 100/2003 Sb., o Smlouvě mezi Českou republikou a Slovenskou republikou o zamezení dvojímu zdanění a zabránění daňovému úniku v oboru daní z příjmu a z majetku.

Tabulka 11: Řešení kolize rezidentství pana Lukáče¹⁸⁶

	Legislativa	Kritérium	Výsledek
Slovenská republika	Dle § 2 odst. 1 písm. d) zákona č. 595/2003 Sb., o dani z příjmů.	<u>Trvalý pobyt</u> nebo se zde obvykle zdržuje.	Rezident SK
Česká republika	Dle § 2 odst. 2 ZDP.	Bydliště nebo se zde <u>obvykle zdržuje</u> .	Rezident ČR
SZDZ¹⁸⁷	Dle čl. 4 odst. 2 písm. a) SZDZ se Slovenskem.	Stálý byt. Pokud má stálý byt v obou státech, tak je rezidentem v tom státě, ve kterém je jeho <u>středisko životního zájmu</u> .	Rezident SK

Další tabulka 12 obsahuje základní údaje o panu Lukáčovi, ze kterých autorka dále vychází.

Tabulka 12: Základní údaje o umělci zaměstnaném v divadle¹⁸⁸

Jméno:	Peter Lukáč
Stát rezidence:	Slovenská republika
Věk:	30 let
Rodinný stav:	ženatý, 1 dítě (věk 2 roky)
Povolání:	sólista baletu
Hrubá mzda:	32.000 Kč/měsíc
Potvrzení o rezidentství:	doloženo
Platba SP a ZP v ČR:	ano
Příjmy mimo ČR:	600 EUR ¹⁸⁹
Celosvětové příjmy:	400 227 Kč

¹⁸⁶ Vlastní zpracování dle zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, zákona č. 595/2003 Sb., o dani z příjmů a Sdělení ministerstva zahraničních věcí č. 100/2003 Sb., o Smlouvě mezi ČR a SR o zamezení dvojímu zdanění a zabránění daňovému úniku v oboru daní z příjmu a z majetku.

¹⁸⁷ SZDZ je aplikačně nadřazena tuzemské legislativě.

¹⁸⁸ Vlastní zpracování.

¹⁸⁹ Částka příjmů mimo ČR je stejně jako v předchozím případě pana Attanasia přepočtena dle směnného kurzu 27,045 CZK/EUR.

Na příjmy mimo ČR se použije stejný směnný kurz jako v případě umělce dosahujícího příjmů z nezávislé činnosti, který vyplývá z § 38 ZDP a činí 27,045 CZK/EUR.

4.4.2 Využití metodického návodu pro pana Lukáče

V této kapitole je využit metodický návod pro zdanění divadelního umělce dosahujícího příjmů ze závislé činnosti, který byl zpracován v analytické části této diplomové práce. Opět je dodrženo číslování jednotlivých etap a činností, aby byla zachována návaznost na analytickou část a tabulku uvedenou v příloze 4.

1) Povinnosti při nástupu do angažmá

a) Podpis pracovní smlouvy

Pan Lukáč byl přijat do angažmá na základě úspěšného absolvování konkurzu. S Národním divadlem v Brně (dále jen zaměstnavatel) podepsal dne 2. 1. 2016 pracovní smlouvu na pozici „sólista baletu“ na dobu neurčitou. Zároveň se smlouvou podepsal ke stejnému dni mzdový výměr, ve kterém je uvedeno, že umělci náleží měsíční mzda ve výši 32.000 Kč, která je splatná do 15. dne následujícího kalendářního měsíce.

b) Informovat úřad práce

Zaměstnavatel v den podpisu smlouvy informoval Úřad práce v Brně o skutečnosti, že zaměstnává občana EU.

c) Přihláška k SP a ZP

Jelikož pan Lukáč bude v ČR vykonávat podstatnou část své umělecké činnosti, zaměstnavatel jej dne 3. 1. 2016 přihlašuje k sociálnímu a zdravotnímu pojištění v ČR. Místní příslušnost jednotlivých institucí se určuje dle místní příslušnosti zaměstnavatele.¹⁹⁰ Zaměstnavatel tedy pana Lukáče přihlašuje na Městskou správu sociálního zabezpečení v Brně a na Všeobecnou zdravotní pojišťovnu v Brně. Tu si pan Lukáč vybral, jelikož má právo výběru zdravotní pojišťovny stejně jako občan ČR.

¹⁹⁰ Zákon č. 582/1991 Sb., o organizaci a provádění sociálního zabezpečení, § 7 odst. 1 písm. c).

d) Žádost o potvrzení příslušnosti k právním předpisům sociálního zabezpečení

Na základě podaných přihlášek na MSSZ a VZP si pan Lukáč zažádal u těchto institucí o vystavení potvrzení o příslušnosti k právním předpisům sociálního zabezpečení v ČR, které mu slouží pro doložení této skutečnosti v jeho státě rezidence.

e) Potvrzení o rezidentství

Pan Lukáč doložil svému zaměstnavateli dne 2. 1. 2016 potvrzení o rezidentství Slovenské republiky, na základě kterého může čerpat výhody v oblasti daně z příjmů fyzických osob plynoucích právě z členství Slovenské republiky v EU, např. aplikace sazby srážkové daně ve výši 15 % namísto 35 %.

2) Výplata mzdy

Za každý měsíc roku 2016 byla panu Lukáčovi pravidelně vyplacena mzda.

a) Srážka daně

Jelikož je pan Lukáč daňovým nerezidentem ČR, z jeho mzdy navýšené o sociální a zdravotní pojištění zaměstnavatele (tzv. superhrubé mzdy) byla každý měsíc sražena daň ve výši 6.435 Kč zjištěná dle níže uvedeného výpočtu.

Hrubá mzda		32.000 Kč
SP a ZP zaměstnavatele (34 %)	*	1,34
Superhrubá mzda¹⁹¹	=	42.880 Kč
Sazba srážkové daně	*	0,15
Výše srážkové daně / měsíc	=	6.432 Kč
Výše srážkové daně / rok	=	77.184 Kč

¹⁹¹ Superhrubá mzda se obecně zaokrouhluje na stovky nahoru. V případě srážkové daně se však zaokrouhluje na koruny dolů. Zdroj: zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, § 36 odst. 3.

b) Odvod sražené daně

Povinností zaměstnavatele je tuto sraženou daň odvést na finanční úřad do konce měsíce následujícího po měsíci, za který je umělci mzda vyplácena. V tomto případě se jedná o stejnou instituci jako v předchozím příkladě a to o Finanční úřad pro Jihomoravský kraj, Územní pracoviště Brno I (dále jen finanční úřad). Zaměstnavatel tak učinil vždy řádně a včas. Následující tabulka 13 obsahuje všechny povinnosti a činnosti spojené se srážkovou daní, které je zaměstnavatel povinen provést.

Tabulka 13: Povinnost spojené se srážkovou daní u zaměstnaného umělce¹⁹²

	Termín	Odkaz na legislativu
Srážka daně	Při výplatě, poukázání nebo připsání úhrady ve prospěch poplatníka, nejpozději v den, kdy se o dluhu účtuje.	§38d odst. 1 ZDP
Odvod sražené daně	Do konce kalendářního měsíce následujícího po měsíci, kdy byla daň sražena.	§ 38d odst. 3 ZDP
Hlášení o sražené dani	Spolu s odvodem srážkové daně.	§ 38d odst. 3 ZDP

c) Hlášení o sražené dani

Zároveň je zaměstnavatel povinen spolu s úhradou sražené daně podat také hlášení o sražené dani na finanční úřad. Zaměstnavatel tuto povinnost vždy splnil řádně a včas. Toto hlášení může zaměstnavatel podat prostřednictvím své datové schránky nebo přes EPO, což je elektronické podání pro finanční správu neboli elektronická podatelna finanční správy.¹⁹³

d) Přehledy na MSSZ a VZP

Po zpracování mzdy je také povinností zaměstnavatele podat přehledy na MSSZ a VZP. Termín byl opět vždy dodržen, tzn., že zaměstnavatel přehledy podal vždy do 20. dne následujícího měsíce. Na VZP každý měsíc zaměstnavatel za pana Lukáče odvedl 4.320 Kč a na MSSZ 10.080 Kč dle níže uvedeného výpočtu. Částka zdravotního

¹⁹² Vlastní zpracování dle zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů.

¹⁹³ FINANČNÍ SPRÁVA. Co je to EPO. *Financnisprava.cz* [online].

pojištění se zjistí součinem sazby 13,5 % a hrubé mzdy zaokrouhlené na koruny nahoru.¹⁹⁴ Následně se z výsledné částky vypočte 1/3, která představuje odvod zdravotního pojištění za zaměstnance, tzn. částku, která se zaměstnanci strhává z jeho mzdy. Zbýlé 2/3 představují odvod zdravotního pojištění za zaměstnavatele.¹⁹⁵ V případě sociálního pojištění se hrubá mzda násobí příslušnou sazbou sociálního pojištění.

Hrubá mzda	32.000 Kč
ZP zaměstnavatel (9 %)	2.880 Kč
ZP zaměstnanec (4,5 %)	1.440 Kč
ZP celkem	= 4.320 Kč
SP zaměstnavatel (25 %)	8.000 Kč
SP zaměstnanec (6,5 %)	2.080 Kč
SP celkem	= 10.080 Kč

e) Výplata čisté mzdy

Hrubá mzda pana Lukáče uvedená v mzdovém výměru se každý měsíc snižuje o výše zmíněné sociální a zdravotní pojištění zaměstnance a také o výši srážkové daně. Postup výpočtu je uveden ve zkrácené podobě, jelikož výše srážkové daně a ZP a SP zaměstnance jsou známy již z předchozích bodů postupu. Mzda byla vždy vyplacena řádně a včas.

Hrubá mzda	32.000 Kč
Srážková daň	- 6.432 Kč
ZP zaměstnanec	- 1.440 Kč
SP zaměstnanec	- 2.080 Kč
Čistá mzda	= 22.048 Kč

¹⁹⁴ Zákon č. 592/1992 Sb., o pojistném na veřejné zdravotní pojištění, § 2.

¹⁹⁵ Zákon č. 48/1997 Sb., o veřejném zdravotním pojištění, § 9 odst. 2.

3) Daňové přiznání a daňová optimalizace

a) Možnost podat daňové přiznání v ČR

Po skončení zdaňovacího období 2016 se pan Lukáč rozhodl podat daňové přiznání k dani z příjmů fyzických osob v ČR, což mu umožňuje § 38g ZDP, aby měl možnost obdržet sraženou daň zpět. Splňuje totiž podmínky uvedené v § 36 odst. 8, tzn., že v daňovém přiznání uvádí veškeré příjmy, kterých v ČR dosáhl v průběhu zdaňovacího období 2016 a je rezidentem členského státu EU.¹⁹⁶

b) Potvrzení o zdanitelných příjmech ze závislé činnosti

Zaměstnavatel vystavuje panu Lukáčovi na jeho žádost potvrzení o zdanitelných příjmech ze závislé činnosti, které slouží jako podklad pro zpracování daňového přiznání.

c) Potvrzení zahraničního daňového úřadu o výši příjmů mimo ČR

Umělec dokládá potvrzení zahraničního daňového úřadu o výši příjmů mimo ČR, na kterém je uvedeno, že příjmy pana Lukáče mimo ČR činily za sledované období 600 EUR (16.227 Kč). Spolu s příjmy z ČR tak pan Lukáč dosáhl příjmů v celkové výši 400.227 Kč. Jelikož příjmy z ČR tvořily více jak 90 % celosvětových příjmů, proto má pan Lukáč nárok na uplatnění daňového zvýhodnění na dítě.

Příjmy z ČR		384.000 Kč
Příjmy mimo ČR	+	16.227 Kč
Celosvětové příjmy	=	400.227 Kč

d) Zpracování daňového přiznání

Do daňového přiznání k dani z příjmů fyzických osob pan Lukáč zahrnuje pouze příjmy plynoucí z výkonu umělecké činnosti na území ČR, které mu plynou z titulu závislé činnosti. Daňové přiznání si zpracovává sám za pomoci odborné rady od účetní.

¹⁹⁶ Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, § 36 odst. 8.

Superhrubá mzda ¹⁹⁷		514.560 Kč
Základ daně¹⁹⁸	=	514.500 Kč
Sazba daně 15 %	*	0,15
Daň před slevami	=	77.175 Kč
Sleva na poplatníka	-	24.840 Kč
Daň po slevě	=	52.335 Kč
Daňové zvýhodnění na dítě	-	13.404 Kč
Daňová povinnost	=	38.931 Kč
Sražená srážková daň	-	77.184 Kč
Daň po odečtení srážkové daně	=	0 Kč
Přeplatek daně z příjmů	=	38.253 Kč

e) Možnost uplatnění slev na dani

Jelikož pan Lukáč splnil podmínku, že více jak 90 % jeho celosvětových příjmů tvoří příjmy ČR, mohl si uplatnit nejen obecnou slevu na poplatníka, ale také daňové zvýhodnění na dítě ve výši 13.404 Kč, jelikož doložil kopii rodného listu dítěte, která je zároveň přílohou k daňovému přiznání.

f) Podání daňového přiznání k dani z příjmů fyzických osob

I v tomto případě platí, že termín pro podání daňového přiznání k dani z příjmů za rok 2016 je 3. dubna 2017. Daňové přiznání za rok 2016 je podáno včas a to dne 15. března 2017. Pan Lukáč jej vyplnil a odeslal přes EPO a následně doručil na finanční úřad potvrzení o podání daňového přiznání, jelikož nemá zřízený elektronický podpis. Vyplněné daňové přiznání je pro ukázkou uvedeno v příloze 6.

¹⁹⁷ Zjistí se jako součin superhrubé mzdy za měsíc a dvanácti měsíců.

¹⁹⁸ Zaokrouhlený na stovky dolů.

4.4.3 Zhodnocení

Postup pana Lukáče byl správný. Za stěžejní body lze považovat to, že doložil daňové rezidentství Slovenské republiky, jakožto členského státu EU. Tím pádem se na tohoto umělce uplatnila srážková daň ve výši 15 % namísto 35 %.

Jelikož si měsíčně nemohl uplatnit žádné slevy na dani či daňová zvýhodnění, bylo dobrou volbou podat po skončení zdaňovacího období daňové přiznání k dani z příjmů fyzických osob. Tím pádem si mohl uplatnit obecnou slevu na poplatníka a také daňové zvýhodnění na dvouleté dítě, jelikož umělec splnil podmínku, že více jak 90 % jeho celosvětových příjmů má zdroj v ČR.

Panu Lukáči po podání daňového přiznání vznikl přeplatek na dani ve výši 38.253 Kč, který mu může být finančním úřadem vrácen zpět, pokud o to v daňovém přiznání požádá. To pan Lukáč udělal, jak znázorňuje daňové přiznání v příloze 6. Tento přeplatek na dani by byl vyšší, pokud by pan Lukáč mohl uplatnit například některý z nezdanitelných částí základu daně, jako je dar (bezúplatné plnění) nebo například úroky z úvěru na bydlení. Pokud by příjmy jeho manželky nepřekročily za rok 2016 celkem 68.000 Kč, mohl by si také uplatnit slevu na manželku nebo pokud by měl více dětí, uplatnil by vyšší daňové zvýhodnění. Pak by měl nárok na vrácení vyšší částky sražené daně.

Bohužel však žádnou z podmínek uvedených v tabulce 14 nesplňuje. Proto lze na ni pohlížet jako na doporučení pro umělce do budoucnosti, jaké položky je možné v daňovém přiznání uplatnit a v jaké výši. Uvedené hodnoty v tabulce jsou uvedeny dle právního stavu platného k 31. 12. 2016.

Tabulka 14: Navrhované prostředky daňové optimalizace¹⁹⁹

		Podmínky uplatnění	Výše nezdanitelné části, slevy na dani
Nezdanitelné části ZD Slevy a daňová zvýhodnění	Úroky z úvěru na bydlení	§ 15 odst. 3 ZDP	maximálně 300.000 Kč
	Bezúplatné plnění	§ 15 odst. 1 ZDP	hodnota bezúplatného plnění větší jak 2 % ZD nebo úhrnná částka činí alespoň 1.000 Kč, maximálně však 15 % ze ZD
	Sleva na manželku	§ 35ba odst. 1 písm. b) ZDP	24.840 Kč
	Daňové zvýhodnění na druhé dítě	§ 35c odst. 1 ZDP	17.004 Kč
	Daňové zvýhodnění na třetí a další dítě	§ 35c odst. 1 ZDP	20.604 Kč

¹⁹⁹ Právní stav platný k 31. 12. 2016. Zdroj: vlastní zpracování dle zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů.

ZÁVĚR

Diplomová práce se zabývala tématem mezinárodního zdanění příjmů divadelních umělců, které spadá do specifické kategorie mezinárodního zdanění, na kterou se vztahuje pouze zvláštní režim vyplývající z článku 17 Modelové smlouvy OECD. Jejím cílem bylo vytvořit metodický návod pro mezinárodní zdanění příjmů divadelních umělců, kteří jsou nerezidenti ČR.

Je nutno dodat, že diplomová práce byla zaměřena pouze na problematiku zdaňování uměleckého výkonu, nikoli autorských práv, které se s provedením uměleckého výkonu mohou také pojít.

V teoretické části byly definovány základní pojmy mezinárodního zdaňování a používané principy. Uvedeny byly rozdíly mezi daňovým rezidentem a nerezidentem, aktivními a pasivními příjmy, přičemž důraz byl kladen na příjmy aktivní, které zahrnují právě příjmy umělců z provedení uměleckého výkonu. Zmíněna byla také problematika sociálního a zdravotního pojištění a její řešení na rovině práva EU.

Na teoretickou část navázala kapitola zabývající se právní regulací mezinárodního zdaňování. Postup zdanění zahraničního příjmu byl zvlášť vysvětlen pro daňového rezidenta ČR a zvlášť pro daňového nerezidenta ČR.

Následovala analytická část, kdy hlavním cílem bylo sestavit metodický návod pro zahraniční divadelní umělce počínaje uzavřením smlouvy o provedení a užití uměleckého výkonu, resp. pracovní smlouvy a konče podáním daňového přiznání. Zpracovaný metodický návod je také uveden v příloze 3 (pro umělce dosahujícího příjmů z nezávislé činnosti) a v příloze 4 (pro umělce dosahujícího příjmů ze zaměstnání) této diplomové práce. Pro přehlednost je zobrazen ve formě tabulky, která respektuje číslování jednotlivých etap a bodů dle postupu uvedeného v analytické části této práce. Navíc je doplněn o odkazy na legislativu, termíny splnění a taky o subjekty mající povinnost daný krok uskutečnit.

V poslední kapitole této závěrečné práce byl vytvořený metodický návod aplikován na modelových příkladech divadelních umělců.

Nejprve byl tento metodický návod využit pro italského operního zpěváka pana Attanasio, který dosahoval příjmů z ČR z titulu nezávislé činnosti. Následně byl pro porovnání uveden příklad slovenského baletního sólisty pana Lukáče, který je zaměstnán v Národním divadle v Brně a dosahuje tak příjmů ze závislé činnosti.

Seznam použitých zdrojů

BRYCHTA, Karel. *Mezinárodní daňové systémy* (cvičení). Brno: VUT v Brně, Fakulta podnikatelská, 23. 11. 2016.

ČESKÁ NÁRODNÍ BANKA. Vybrané devizové kurzy. *Cnb.cz* [online]. Praha, 2017 [cit. 2017-03-27]. Dostupné z:
http://www.cnb.cz/miranda2/m2/cs/financni_trhy/devizovy_trh/kurzy_devizoveho_trhu/vybrane.html?mena=EUR&od=01.01.2016&do=31.12.2016

ČESKÁ SPRÁVA SOCIÁLNÍHO ZABEZPEČENÍ. Právní předpisy, které se vztahují na pracovníky v EU, EHP a Švýcarsku - praktický průvodce. *Cssz.cz* [online]. Praha: Česká správa sociálního zabezpečení, 2011 [cit. 2017-02-07]. Dostupné z:
http://www.cssz.cz/NR/rdonlyres/0D512D91-736F-41D9-AEF9-1C7855B50102/0/Practical_guide_workers_EU_CS.pdf

ČESKÝ STATISTICKÝ ÚŘAD. Výstupní objekt VDB. *Czso.cz* [online]. Praha: Český statistický úřad, 2014 [cit. 2016-11-30]. Dostupné z:
https://vdb.czso.cz/vdbvo2/faces/index.jsf?page=vystup-objekt&pvo=Kul01&katalog=30968&z=T&f=TABULKA&c=v22~8__RP2014&&str=v22#w=

DAŇAŘI ONLINE. Principy zdaňování příjmů zahraničních sportovců a umělců v České republice. *Danarionline.cz* [online]. Praha: Wolters Kluwer ČR, a.s., 2016 [cit. 2016-11-28]. Dostupné z: <http://www.danarionline.cz/archiv/dokument/doc-d41740v52711-principy-zdanovani-prijmu-zahranicnich-sportovcu-a-umelcu-v-ceske/>

DĚRGEL, Martin. Zdaňování příjmů ze zahraničí. *Daně a právo*. Wolters Kluwer, a. s., 2016, XXI (3/2016). ISSN 1211-7293.

EUROPA - EUROPEAN UNION WEBSITE. EU treaties. *Europa.eu* [online]. EU: European Commission, 2016 [cit. 2016-12-10]. Dostupné z: https://europa.eu/european-union/law/treaties_en

EUROPA - EUROPEAN UNION WEBSITE. Registering your residence abroad. *Europa.eu* [online]. EU: European Commission, 2016 [cit. 2016-12-10]. Dostupné z: http://europa.eu/youreurope/citizens/residence/documents-formalities/registering-residence/index_en.htm

EUROPA - EUROPEAN UNION WEBSITE. Regulations, Directives and other acts. *Europa.eu* [online]. EU: European Commission, 2016 [cit. 2016-12-10]. Dostupné z: https://europa.eu/european-union/eu-law/legal-acts_en

EUROPA - EUROPEAN UNION WEBSITE. Useful forms for social security rights. *Europa.eu* [online]. EU: European Commission, 2016 [cit. 2016-12-10]. Dostupné z: http://europa.eu/youreurope/citizens/work/social-security-forms/index_en.htm#s1form

EUROPA - EUROPEAN UNION WEBSITE. Your health insurance cover. *Europa.eu* [online]. EU: European Commission, 2016 [cit. 2016-12-10]. Dostupné z: http://europa.eu/youreurope/citizens/health/when-living-abroad/health-insurance-cover/index_en.htm

EUROPA - EUROPEAN UNION WEBSITE. Working abroad. *Europa.eu* [online]. EU: European Commission, 2016 [cit. 2016-12-10]. Dostupné z: http://europa.eu/youreurope/citizens/work/work-abroad/index_en.htm

FINANČNÍ SPRÁVA. Co je to EPO. *Financnisprava.cz* [online]. Praha, 2016 [cit. 2017-03-27]. Dostupné z: http://www.financnisprava.cz/assets/cs/prilohy/danovy-portal/Co_je_to_EPO.pdf

FINANČNÍ SPRÁVA. Databáze aktuálních daňových tiskopisů. *Financnisprava.cz* [online]. Praha: Finanční správa, © 2013-2016 [cit. 2016-11-28]. Dostupné z: http://www.financnisprava.cz/assets/tiskopisy/5405-1_23.pdf?201611282044

KOMORA DAŇOVÝCH PORADCŮ ČR. Seznam daňových poradců. *Kdpcr.cz*. [online]. Praha: Komora daňových poradců ČR, ©2006-2015 [cit. 2016-11-30]. Dostupné z: <https://www.kdpcr.cz/seznam-danovych-poradcu/dp/mezinarodni-zdaneni/>

KRÁLÍKOVÁ, Jana. *Telefonický hovor*. Finanční úřad pro Jihomoravský kraj – Územní pracoviště v Hodoníně, tř. Dukelských hrdinů 3653/1, Hodonín. 30. 3. 2017.

MARKOVÁ, Hana. *Daňové zákony: úplná znění platná k 1. 1. 2016*. Praha: Grada, 2016. ISBN 978-80-271-0022-4.

MINISTERSTVO FINANCÍ ČESKÉ REPUBLIKY. Přehled platných smluv. *Mfcr.cz* [online]. Praha: Ministerstvo financí ČR, © 2005-2013 [cit. 2016-11-28]. Dostupné z: <http://www.mfcr.cz/cs/legislativa/dvoji-zdaneni/prehled-platnych-smluv>

MINISTERSTVO ZAHRANIČNÍCH VĚCÍ ČR. Cestujeme po EU. *Mzv.cz* [online]. Praha: MZV ČR, 2016 [cit. 2016-12-10]. Dostupné z: http://www.mzv.cz/jnp/cz/cestujeme/cestujeme_po_eu/index.html

MINISTERSTVO ZAHRANIČNÍCH VĚCÍ ČR. OECD - Organizace pro ekonomickou spolupráci a rozvoj. *Mzv.cz* [online]. Praha: MZV ČR, 2008 [cit. 2016-11-30]. Dostupné z: http://www.mzv.cz/jnp/cz/zahranicni_vztahy/cr_v_mezinarodnich_organizacich/oecd/index.html

Nařízení Evropského parlamentu a Rady (ES) č. 883/2004 ze dne 29. dubna 2004 o koordinaci systémů sociálního zabezpečení.

Nařízení Evropského parlamentu a Rady (ES) č. 987/2009 ze dne 16. září 2009, kterým se stanoví prováděcí pravidla k nařízení (ES) č. 883/2004 o koordinaci systému sociálního zabezpečení.

NERUDOVÁ, Danuše. *Harmonizace daňových systémů zemí Evropské unie*. 4., aktualizované a doplněné vydání. Praha: Wolters Kluwer ČR, a.s., 2014. ISBN 978-80-7478-626-6.

OECD. Issues Related To Article 17 of the Model Tax Convention. *Oecd.org* [online]. Paris: OECD, ©2016 [cit. 2016-11-30]. Dostupné z: <http://www.oecd.org/tax/treaties/report-article%2017-model-tax-convention.pdf>

PERSONÁLNÍ ODDĚLENÍ. *Rozhovor*. Národní divadlo Brno, Dvořákova 11, 657 70 Brno. 17. 1. 2017.

Pokyn GFŘ D-6 k jednotnému postupu při uplatňování některých ustanovení zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů.

Pokyn GFŘ D-22 k jednotnému postupu při uplatňování některých ustanovení zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů.

Pokyn GFŘ D-286, ke zdaňování příjmů daňových nerezidentů plynoucích ze zdrojů na území ČR.

Pokyny k vyplnění přiznání k dani z příjmů fyzických osob za zdaňovací období (kalendářní rok) 2016.

Sbírka zákonů č. 18/1984 Sb., o Smlouvě mezi Československou socialistickou republikou a Spolkovou republikou Německa o zamezení dvojího zdanění v oboru daní z příjmů a z majetku.

Sdělení ministerstva zahraničních věcí č. 100/2003 Sb., o Smlouvě mezi Českou republikou a Slovenskou republikou o zamezení dvojímu zdanění a zabránění daňovému úniku v oboru daní z příjmu a z majetku.

SOJKA, Vlastimil. *Mezinárodní zdanění příjmů: Smlouvy o zamezení dvojího zdanění a zákon o daních z příjmů*. 3., aktualizované a doplněné vydání. Praha: Wolters Kluwer ČR, a.s., 2013. ISBN 978-80-7478-035-6.

ŠIROKÝ, Jan. *Daně v Evropské unii*. 6. aktualizované a přepracované vydání. Praha: Linde Praha, 2013. ISBN 978-80-7201-925-0.

TECL, Jan a Jana TEPPEROVÁ. Určení daňové rezidence fyzických osob v kontextu českých a mezinárodních předpisů. *Daně a finance: Odborný časopis pro daňové právo a praxi*. Praha: Comenius Print, s. r. o., 2016, XXIV.(1/2016). ISSN 1801-6006.

TÝČ, Vladimír. *Mezinárodní, české a unijní právo mezinárodních smluv*. 1. vydání. Brno: Masarykova univerzita, 2013. ISBN 978-80-210-6155-2.

Ústavní zákon č. 1/1993 Sb., Ústava ČR, ve znění pozdějších předpisů

Výbor OECD pro fiskální záležitosti. *Modelová smlouva o zamezení dvojího zdanění příjmů a majetku*. Stručná verze. 1. vyd. Praha: Wolters Kluwer ČR, a. s. 431 s. ISBN 978-80-7357-480-2.

Zákon č. 48/1997 Sb., o veřejném zdravotním pojištění, ve znění pozdějších předpisů.

Zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů.

Zákon č. 435/2004 Sb., o zaměstnanosti, ve znění pozdějších předpisů.

Zákon č. 582/1991 Sb., o organizaci a provádění sociálního zabezpečení, ve znění pozdějších předpisů.

Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů.

Zákon č. 592/1992 Sb., o pojistném na veřejné zdravotní pojištění, ve znění pozdějších předpisů.

Zákon č. 595/2003 Sb., o dani z příjmů.

Seznam schémat a tabulek

Schéma 1: Právní regulace mezinárodního zdanění příjmů.....	16
Schéma 2: Příjmy veřejně vystupujících umělců a jejich členění	21
Schéma 3: Kritéria daňového rezidentství dle ZDP.....	22
Schéma 4: Metody zamezení dvojímu zdanění	26
Schéma 5: Podmínky pro odečtení sražené daně z výsledné daňové povinnosti z ČR ..	32
Schéma 6: Postup zdanění umělce - daňového nerezidenta ČR	33
Schéma 7: Etapy výkonu umělecké činnosti z titulu nezávislého povolání	48
Schéma 8: Důsledek uplatnění paušálních výdajů.....	53
Schéma 9: Etapy výkonu umělecké činnosti z titulu závislého činnosti	55
Tabulka 1: Rozdíly ve stanovení základu daně	34
Tabulka 2: Formuláře pro sociální a zdravotní pojištění	37
Tabulka 3: Statistické údaje z roku 2014.....	38
Tabulka 5: Algoritmus výpočtu výsledné daně z příjmů z nezávislého povolání	52
Tabulka 6: Typy a výše slev a daňových zvýhodnění	54
Tabulka 7: Nezdánitelné části základu daně	54
Tabulka 8: Algoritmus výpočtu výsledné daně z příjmů u umělců v angažmá	59
Tabulka 9: Komparace jednotlivých aspektů nerezidenta dosahujícího příjmů ze závislé činnosti resp. nezávislé činnosti.....	62
Tabulka 10: Základní údaje o umělci s příjmy z nezávislé činnosti	65
Tabulka 11: Povinnosti spojené se srážkovou daní u nezávislého umělce.....	68
Tabulka 12: Řešení kolize rezidentství pana Lukáče.....	73
Tabulka 13: Základní údaje o umělci zaměstnaném v divadle	73
Tabulka 14: Povinnost spojené se srážkovou daní u zaměstnaného umělce	76
Tabulka 15: Navrhované prostředky daňové optimalizace.....	81

Seznam použitých zkratek

ČR	Česká republika
DP	Daňové přiznání
DPFO	Daň z příjmů fyzických osob
DŘ	Daňový řád
GFŘ	Generální finanční ředitelství
EU	Evropská unie
EHP	Evropský hospodářský prostor
EP	Evropský parlament
FÚ	Finanční úřad
OECD	Organizace pro hospodářskou spolupráci a rozvoj
OSN	Organizace spojených národů
OSVČ	Osoba samostatně výdělečně činná
SDEU	Soudní dvůr Evropské unie
SP	Sociální pojištění
SRN	Spolková republika Německo
SVČ	Samostatná výdělečná činnost
SZDZ	Smlouva o zamezení dvojímu zdanění
USA	Spojené státy americké
ZDP	Zákon o dani z příjmů
ZP	Zdravotní pojištění

Seznam příloh

Příloha 1: Modelová smlouva OECD	I
Příloha 2: Článek 17 Modelové smlouvy OECD věnovaný Umělcům a sportovcům....	III
Příloha 3: Postup pro umělce dosahujícího příjmů z nezávislého povolání (§7 ZDP) ...	IV
Příloha 4: Postup pro umělce v angažmá (§ 6 ZDP).....	VI
Příloha 5: Daňové přiznání pana Attanasio	VIII
Příloha 6: Daňové přiznání pana Lukáče	XIV

Přílohy

Příloha 1: Modelová smlouva OECD²⁰⁰

PŘEHLED USTANOVENÍ SMLOUVY

Název a preambule

Kapitola I

ROZSAH PŮSOBNOSTI SMLOUVY

Článek 1 Osoby, na které se smlouva vztahuje

Článek 2 Daně, na které se smlouva vztahuje

Kapitola II

DEFINICE

Článek 3 Všeobecné definice

Článek 4 Rezident

Článek 5 Stálá provozovna

Kapitola III

ZDANĚNÍ PŘÍJMŮ

Článek 6 Příjmy z nemovitého majetku

Článek 7 Zisky podniků

Článek 8 Vodní a letecká doprava

Článek 9 Sdružené podniky

Článek 10 Dividendy

Článek 11 Úroky

Článek 12 Licenční poplatky

Článek 13 Zcizení majetku

Článek 14 (Zrušen)

Článek 15 Příjmy ze zaměstnání

²⁰⁰ Výbor OECD pro fiskální záležitosti. *Modelová smlouva o zamezení dvojího zdanění příjmů a majetku.*

Článek 16	Tantiémy
Článek 17	Umělci a sportovci
Článek 18	Penze
Článek 19	Veřejné funkce
Článek 20	Studenti
Článek 21	Ostatní příjmy

Kapitola IV

ZDANĚNÍ KAPITÁLU

Článek 22	Majetek
-----------	---------

Kapitola V

METODY VYLOUČENÍ DVOJÍHO ZDANĚNÍ

Článek 23 A	Metoda vynětí
Článek 23 B	Metoda zápočtu

Kapitola VI

SPECIÁLNÍ USTANOVENÍ

Článek 24	Zásada rovného nakládání
Článek 25	Řešení případů dohodou
Článek 26	Výměna informací
Článek 27	Pomoc při výběru daní
Článek 28	Členové diplomatických misí a konzulárních úřadů
Článek 29	Územní působnost

Kapitola VII

ZÁVĚREČNÁ USTANOVENÍ

Článek 30	Vstup v platnost
Článek 31	Výpověď

ČLÁNEK 17

UMĚLCI A SPORTOVCI

1. Příjmy, které pobírá rezident jednoho smluvního státu jako divadelní, filmový, rozhlasový nebo televizní umělec nebo hudebník nebo jako sportovec z takovýchto osobně vykonávaných činností ve druhém smluvním státě, mohou být bez ohledu na ustanovení článků 7 a 15 zdaněny v tomto druhém státě.
2. Jestliže příjmy z činností osobně vykonávaných umělcem nebo sportovcem neplynou umělci nebo sportovci, nýbrž jiné osobě, mohou být tyto příjmy bez ohledu na ustanovení článků 7 a 15 zdaněny ve smluvním státě, ve kterém jsou činnosti umělce nebo sportovce vykonávány.

²⁰¹ Výbor OECD pro fiskální záležitosti. *Modelová smlouva o zamezení dvojího zdanění příjmů a majetku.*

Příloha 3: Postup pro umělce dosahujícího příjmů z nezávislého povolání (§7 ZDP)

Fáze	Činnost	Osoba provádějící činnost	Odkaz na legislativu	Termín
Uzavření smlouvy	1a Podpis smlouvy o vytvoření a užití uměleckého výkonu	Umělec spolu s hostujícím divadlem	§ 2371 a násl., zákon č. 89/2012 Sb.	-
	1b Doložení potvrzení o příslušnosti k právním předpisům sociálního zabezpečení	Umělec	Čl. 16, Nařízení EP a Rady (ES) č. 987/2009	-
	1c Doložení potvrzení o rezidentství	Umělec	Pokyn GFR D-286, Smlouva o vytvoření a užití uměleckého výkonu	Do doby výplaty honoráře
Výplata honoráře	2a Srážka daně	Divadlo	§ 36 odst. 1 ZDP § 38d odst. 1 ZDP	Při výplatě, poukázání nebo připsání úhrady na účet, nejpozději v den, kdy se o ní účtuje
	2b Odvod sražené daně	Divadlo	§ 38d odst. 3 ZDP	Do konce následujícího měsíce
	2c Hlášení o sražené dani	Divadlo	§ 38d odst. 3 ZDP	Spolu s odvodem sražené daně
	2d Výplata netto hodnoty honoráře	Divadlo	Smlouva o vytvoření a užití uměleckého výkonu	Do termínu uvedeného ve smlouvě
DP a daňová optimalizace	3a Potvrzení o zdanitelných příjmech pro daňové přiznání	Vyžádá si umělec od divadel, ve kterých účinkoval	§ 7 odst. 8 ZDP	Po skončení zdaňovacího období
	3b Možnost podat daňové přiznání v ČR	Umělec	§ 36 odst. 8 ZDP § 38g ZDP	-
	3c Potvrzení zahraničního daňového úřadu o výši příjmů mimo ČR	Umělec	§ 35ba odst. 2 ZDP	Do doby zpracování DP

Fáze	Činnost	Osoba provádějící činnost	Odkaz na legislativu	Termín
3d	Zpracování daňového přiznání	Umělec / daňový poradce	§ 38g ZDP	Do 1. 4. ²⁰² následujícího roku
3e	Možnost uplatnění slev na dani	Umělec	§ 35ba odst. 2 ZDP	-
3f	Podání daňového přiznání	Umělec/daňový poradce	§ 38g ZDP	Do 1. 4., příp. 1. 7. následujícího roku

²⁰² Pokud daňové přiznání podává za umělce daňový poradce, termín se posouvá na 1.7.

Příloha 4: Postup pro umělce v angažmá (§ 6 ZDP)

	Fáze	Činnost	Osoba provádějící činnost	Odkaz na legislativu	Termín
Povinnosti při nástupu do angažmá	1a	Podpis pracovní smlouvy	Umělec spolu s divadlem	Zákon č. 262/2006 Sb., zákoník práce	-
	1b	Informovat úřad práce	Zaměstnavatel	§ 87, zákon č. 435/2004 Sb.	Nejpozději v den nástupu umělce
	1c	Přihláška k SP a ZP	Zaměstnavatel	§ 94 odst. 1, zákon č. 187/2006 Sb., § 10 odst. 1 písm. a), zákon č. 48/1997 Sb.	Do 8 dnů ode dne nástupu do zaměstnání
	1d	Žádost o potvrzení příslušnosti k právním předpisům sociálního zabezpečení	Zaměstnavatel	Čl. 16, Nařízení EP a Rady (ES) č. 987/2009	-
	1e	Doložení potvrzení o rezidentství	Umělec	Pokyn GFŘ D-286	Do konce prvního měsíce zaměstnání
Výplata mzdy	2a	Srážka daně	Zaměstnavatel	§ 36 odst. 1 ZDP § 38d odst. 1 ZDP	Při výplatě, poukázání nebo připsání úhrady na účet, nejpozději v den, kdy se o ní účtuje
	2b	Odvod sražené daně	Zaměstnavatel	§ 38d odst. 3 ZDP	Do konce následujícího měsíce
	2c	Hlášení o sražené dani	Zaměstnavatel	§ 38d odst. 3 ZDP	Spolu s odvodem sražené daně
	2d	Přehledy na MSSZ a ZP	Zaměstnavatel	§ 9 odst. 1, zákon č. 589/1992 Sb., § 25 odst. 3, zákon č. 592/1992 Sb.	Do 20. dne následujícího měsíce
	2e	Výplata čisté mzdy	Zaměstnavatel	Pracovní smlouva	Dle termínu v pracovní smlouvě

Fáze	Činnost	Osoba provádějící činnost	Odkaz na legislativu	Termín
DP a daňová optimalizace	3a Možnost podat daňové přiznání v ČR	Umělec	§ 36 odst. 8 ZDP § 38g ZDP	-
	3b Potvrzení o zdanitelných příjmech ze závislé činnosti	Zaměstnavatel na žádost umělce	§ 38j odst. 3 ZDP	Do 10 dnů ode dne, kdy o to zaměstnanec požádal
	3c Potvrzení zahraničního daňového úřadu o výši příjmů mimo ČR	Umělec	§ 35ba odst. 2 ZDP	Do doby zpracování DP
	3d Zpracování daňového přiznání	Umělec / daňový poradce	§ 38g ZDP	Do 1. 4. ²⁰³ následujícího roku
	3e Možnost uplatnění slev na dani	Umělec	§ 35ba odst. 2 ZDP	-
	3f Podání daňového přiznání	Umělec/daňový poradce	§ 38g ZDP	Do 1. 4., příp. 1. 7. následujícího roku

²⁰³ Pokud daňové přiznání podává za umělce daňový poradce, termín se posouvá na 1. 7. následujícího kalendářního roku.

Příloha 5: Daňové přiznání pana Attanasio

Než začnete vyplňovat tiskopis, přečtěte si, prosím, pokyny.

Finančnímu úřadu pro / Specializovanému finančnímu úřadu

Jihomoravský kraj

Územnímu pracovišti v, ve, pro

Brno I

01 Daňové identifikační číslo

C Z

02 Rodné číslo

9 2 5 5 2 2 / 4 6 7 1

03 DAP¹⁾

řádné

XXX

opravné

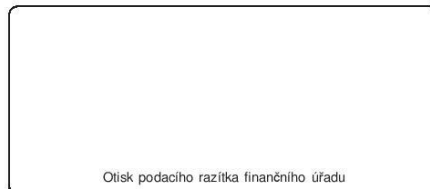
dodatečné

04 Kód rozlišení typu DAP²⁾

05 DAP zpracoval a předkládá daňový poradce na základě plné moci k zastupování, která byla uplatněna u správce daně před uplynutím neprodoužené lhůty³⁾

05a Zákonná povinnost ověření účetní závěrky auditorem⁴⁾

Vytištěno aplikací **EPO**



Otisk podacího razítka finančního úřadu

Důvody pro podání dodatečného DAP zjištěny dne

Datum

ano

ne

XXX

ano

ne

XXX

PŘIZNÁNÍ

k dani z příjmů fyzických osob

podle zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon“)

za zdaňovací období (kalendářní rok) 2016 nebo jeho část²⁾ od 01.01.2016 do 31.12.2016

dále jen „DAP“

1. ODDÍL – Údaje o poplatníkovi

06 Příjmení ATTANASIO	07 Rodné příjmení	08 Jméno(-a) MATEO
09 Titul	10 Státní příslušnost ITÁLIE	11 Číslo pasu AA3597745

Adresa místa pobytu v den podání DAP

12 Obec ROMA	13 Ulice / část obce VIA DEL CORSO	14 Číslo popisné/orientační 57/2
15 PSČ 00159	16 Telefon / mobilní telefon	17 E-mail
		18 Stát ITÁLIE

Adresa místa pobytu k poslednímu dni kalendářního roku, za který se daň vyměřuje

Řádky 19 až 22 vyplňte pouze v případě, že adresa k poslednímu dni kalendářního roku, za který se DAP podává, je rozdílná od adresy v den podání DAP.

19 Obec	20 Ulice / část obce	21 Číslo popisné/orientační	22 PSČ
---------	----------------------	-----------------------------	--------

Adresa místa pobytu na území České republiky, kde se poplatník obvykle ve zdaňovacím období zdržoval

Řádky 23 až 28 vyplňte pouze v případě, že nemáte bydliště (trvalý pobyt) na území České republiky.

23 Obec	24 Ulice / část obce	25 Číslo popisné/orientační
26 PSČ	27 Telefon / mobilní telefon	28 E-mail

29 Kód státu – vyplní jen daňový nerezident

IT

29a Výše celosvětových příjmů

600900 Kč

30 Transakce uskutečněné se zahraničními spojeními osobami³⁾

ano

ne

XXX

2. ODDÍL – Dílčí základ daně, základ daně, ztráta

1. Výpočet dílčího základu daně z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti (§ 6 zákona)

	poplatník	finanční úřad
31 Úhrn příjmů od všech zaměstnavatelů		
32 Úhrn povinného pojistného podle § 6 odst. 12 zákona		
33 Daň zaplacená v zahraničí podle § 6 odst. 13 zákona		
34 Dílčí základ daně podle § 6 zákona (ř. 31 + ř. 32 – ř. 33)		
35 Úhrn příjmů plynoucích ze zahraničí zvýšený o povinné pojistné podle § 6 odst. 12 zákona		

2. Dílčí základy daně z příjmů fyzických osob podle § 6, § 7, § 8, § 9 a § 10 zákona, základ daně a ztráta

36 Dílčí základ daně ze závislé činnosti podle § 6 zákona (ř. 34)		
36a Dílčí základ daně ze závislé činnosti podle § 6 zákona po vynětí (ř. 36 – úhrn vyňatých příjmů ze zdrojů v zahraničí podle § 6 zákona nebo ř. 36)		
37 Dílčí základ daně nebo ztráta ze samostatné činnosti podle § 7 zákona (ř. 113 přílohy č. 1 DAP)	36000	
38 Dílčí základ daně z kapitálového majetku podle § 8 zákona		
39 Dílčí základ daně nebo ztráta z nájmu podle § 9 zákona (ř. 206 přílohy č. 2 DAP)		
40 Dílčí základ daně z ostatních příjmů podle § 10 zákona (ř. 209 přílohy č. 2 DAP)		
41 Úhrn řádků (ř. 37 + ř. 38 + ř. 39 + ř. 40)	36000	
41a Úhrn dílčích základů daně podle § 7 až § 10 zákona po vynětí (ř. 41 – úhrn vyňatých příjmů ze zdrojů v zahraničí podle § 7 až § 10 zákona nebo ř. 41)	36000	
42 Základ daně (36a + kladná hodnota z ř. 41a)	36000	
43 Úhrn příjmů podle § 6 zákona od všech zaměstnavatelů po vynětí (ř. 31 – úhrn vyňatých příjmů podle § 6 zákona od všech zaměstnavatelů)		
44 Uplatňovaná výše ztráty – vzniklé a vyměřené za předcházející zdaňovací období maximálně do výše ř. 41a		
45 Základ daně po odečtení ztráty (ř. 42 – ř. 44)	36000	

3. ODDÍL – Nezdaniitelné části základu daně, odčitatelné položky a daň celkem

Částka podle § 15	Počet měsíců	Počet měsíců
46 Odst. 1 zákona (hodnota bezúplatného plnění – daru/darů)		
47 Odst. 3 a 4 zákona (odečet úroků)		
48 Odst. 5 zákona (penzijní připojištění, penzijní pojištění a doplňkové penzijní spoření)		
49 Odst. 6 zákona (soukromé životní pojištění)		
50 Odst. 7 zákona (odborové příspěvky)		
51 Odst. 8 zákona (úhrada za zkoušky ověřující výsledky dalšího vzdělávání)		
52 § 34 odst. 4 zákona (výzkum a vývoj)		
52a § 34 odst. 4 (odpočet na podporu odborného vzdělávání)		
53 Další částky		
54 Úhrn nezdanitelných částí základu daně a položek odčitatelných od základu daně (ř. 46 + ř. 47 + ř. 48 + ř. 49 + ř. 50 + ř. 51 + ř. 52 + ř. 52a + ř. 53)		
55 Základ daně snížený o nezdanitelné části základu daně a položky odčitatelné od základu daně (ř. 45 – ř. 54)	36000	
56 Základ daně zaokrouhlený na celá sta Kč dolů	36000	
57 Daň podle § 16 zákona	5400	

4. ODDÍL – Daň celkem, ztráta

58 Daň podle § 16 zákona (ř. 57) nebo částka z ř. 330 přílohy č. 3 DAP	5400,00	
59 Solidární zvýšení daně podle § 16a zákona		
60 Daň celkem zaokrouhlená na celé Kč nahoru (ř. 58 + ř. 59)	5400	
61 Daňová ztráta – zaokrouhlená na celé Kč nahoru bez znaménka minus	0	

5. ODDÍL – Uplatnění slev na daní a daňového zvýhodnění

62 Slevy celkem podle § 35 odst. 1 zákona		
63 Sleva podle § 35a nebo § 35b zákona		

Tab. č. 1 ÚDAJE O MANŽELCE (MANŽELOVI)

Příjmení, jméno, titul manželek (manžela)	Rodné číslo
Částka podle § 35ba odst. 1	Počet měsíců
64 písm. a) zákona (základní sleva na poplatníka)	24840
65a) písm. b) zákona (sleva na manželku/manžela)	
65b) písm. b) zákona (sleva na manželku/manžela, která/ktý je držitelem ZTP/P)	
66 písm. c) zákona (základní sleva na invaliditu – pro poživatele invalidního důchodu pro invaliditu prvního nebo druhého stupně)	
67 písm. d) zákona (rozšířená sleva na invaliditu – pro poživatele invalidního důchodu pro invaliditu třetího stupně)	
68 písm. e) zákona (sleva na držitele průkazu ZTP/P)	
69 písm. f) zákona (sleva na studenta)	
69a písm. g) zákona (sleva za umístění dítěte)	
69b písm. h) zákona (sleva na evidenci tržeb)	
70 Úhrn slev na dani podle § 35, § 35a, § 35b a § 35ba zákona (f. 62 + f. 63 + f. 64 + f. 65a + f. 65b + f. 66 + f. 67 + f. 68 + f. 69 + f. 69a + 69b)	24840
71 Daň po uplatnění slev podle § 35, § 35a, § 35b a § 35ba zákona (f. 60 – f. 70)	0

Tab. č. 2 ÚDAJE O DĚTECH ŽIJÍCÍCH S POPLATNÍKEM VE SPOLEČNÉ HOSPODAŘÍCÍ DOMÁCNOSTI

Příjmení a jméno	Rodné číslo	Počet měsíců ve výši na jedno dítě		Počet měsíců ve výši na druhé dítě		Počet měsíců ve výši na třetí a další dítě	
		bez ZTP/P	se ZTP/P	bez ZTP/P	se ZTP/P	bez ZTP/P	se ZTP/P
1	2	3		4		5	
1							
2							
3							
4							
Celkem							
72 Daňové zvýhodnění na vyživované dítě							
73 Sleva na dani (částka z f. 72, uplatněná maximálně do výše daně na f. 71)							
74 Daň po uplatnění slevy podle § 35c zákona (f. 71 – f. 73)				0			
75 Daňový bonus (f. 72 – f. 73)							
76 Úhrn vyplacených měsíčních daňových bonusů podle § 35d zákona (včetně případného doplatku na daňovém bonusu)							
77 Rozdíl na daňovém bonusu (f. 75 – f. 76)							

6. ODDÍL – Dodatečné DAP

78 Poslední známá daň		
79 Zjištěná daň podle § 141 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu (f. 74)		
80 Rozdíl řádků (f. 79 – f. 78) : zvýšení (+) částka daně se zvyšuje, snížení (–) částka daně se snižuje		
81 Poslední známá daň – daňová ztráta podle § 5 zákona		
82 Zjištěná ztráta podle § 141 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu (f. 61)		
83 Rozdíl řádků (f. 82 – f. 81) : zvýšení (+) – daňová ztráta se zvyšuje, snížení (–) daňová ztráta se snižuje		

7. ODDÍL – Placení daně

84 Úhrn sražených záloh na daň z příjmů ze závislé činnosti (po slevách na dani)		
85 Na zbývajících zálohách zaplacené poplatníkem celkem		
86 Zaplacená daň stanovená paušální částkou podle § 7a zákona		
87 Sražená daň podle § 36 odst. 6 zákona (státní dluhopisy)		
87a Sražená daň podle § 36 odst. 7 zákona		
87b Sražená daň podle § 36 odst. 8 zákona	9000	
88 Zajištěná daň plátcem podle § 38e zákona		
89 Sražená daň podle § 38f odst. 12 zákona		
90 Zaplacená daňová povinnost (záloha) podle § 38gb odst. 2 zákona		
91 Zbývá doplatit (f. 74 – f. 77 – f. 84 – f. 85 – f. 86 – f. 87 – f. 87a – f. 87b – f. 88 – f. 89 – f. 90) : (+) zbývá doplatit, (–) zaplacené více	-9000	


PŘÍLOHY DAP:

Ve sloupci uveďte počet listů příloh.

Název přílohy	
Příloha č. 1 – „Výpočet dílčího základu daně ze samostatné činnosti (§ 7 zákona)“	1
Příloha č. 2 – „Výpočet dílčích základů daně z příjmů z nájmu (§ 9 zákona) a z ostatních příjmů (§ 10 zákona)“	
Příloha č. 3 – „Výpočet daně z příjmů ze zahraničí (§ 38f zákona)“ včetně Samostatných listů 1. oddílu	
Účetní závěrka poplatníka, který vede účetnictví	
„Potvrzení o zdanitelných příjmech ze závislé činnosti a o sražených zálohách na daň a daňovém zvýhodnění“ za příslušné zdaňovací období od všech zaměstnavatelů (např. podle § 38j odst. 3 zákona)	
Doklad o poskytnutém bezúplatném plnění (daru)	
Potvrzení o poskytnutém úvěru na bytové potřeby a o výši zaplacených úroků z tohoto úvěru	
Potvrzení o zaplacených příspěvcích na penzijní připojištění, penzijní pojištění, nebo doplňkové penzijní spoření	
Potvrzení o zaplacených příspěvcích na soukromé životní pojištění	
Potvrzení o úhradě za zkoušky ověřující výsledky dalšího vzdělávání	
Potvrzení předškolního zařízení o výši výdajů vynaložených za umístění vyživovaného dítěte	
Potvrzení zaměstnavatele druhého z poplatníků pro uplatnění nároku na daňové zvýhodnění	
Důvody pro podání dodatečného DAP	
Potvrzení o vyplacených příjmech a sražené dani podle § 36 odst. 2 písm. p) zákona	
Potvrzení výše příjmů od zahraničního správce daně	1
Vyrozumění o provedeném vkladu do katastru nemovitostí (§ 10 zákona)	
Seznam pro poplatníky uplatňující nárok na vyloučení dvojího zdanění podle § 38f odst. 10 zákona	
Další přílohy výše neuvedené	
Počet listů příloh celkem	2

**PROHLAŠUJI, ŽE VŠECHNY MNOU UVEDENÉ ÚDAJE V TOMTO PŘÍZNÁNÍ JSOU PRAVDIVÉ A ÚPLNÉ
A STVRZUJI JE SVÝM PODPISEM**

Údaje o podepisující osobě³⁾:		Kód podepisující osoby: <input type="text"/>
Jméno(-a) a příjmení / Název právnické osoby		
Datum narození / Evidenční číslo osvědčení daňového poradce / IČ právnické osoby		
Fyzická osoba oprávněná k podpisu (je-li zástupce právnickou osobou), s uvedením vztahu k právnické osobě (např. jednatel, pověřený pracovník apod.)		
Jméno(-a) a příjmení / Vztah k právnické osobě		

Daňový subjekt / Osoba oprávněná k podpisu		
Datum	Otisk razítka	Vlastnoruční podpis daňového subjektu / osoby oprávněné k podpisu
<input type="text" value="20032017"/>		

¹⁾ Označte křížkem odpovídající variantu.²⁾ Údaj vyplňte, pouze máte-li kód rozlišení typu DAP v případech uvedených v § 239b, § 239c a § 244 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu ve znění pozdějších předpisů.³⁾ Údaje o podepisující osobě budou vyplněny pouze v případě, kdy je DAP zpracováno a podáno osobou odlišnou od daňového subjektu.

Otisk podacího razítka finančního úřadu

ŽÁDOST O VRÁCENÍ PŘEPLATKU NA DANI Z PŘÍJMŮ FYZICKÝCH OSOB

Podle ust. § 154 a 155 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu, ve znění pozdějších předpisů, žádám o vrácení:

přeplatku na dani z příjmů fyzických osob 9000 Kč.

Přeplatek zašlete na adresu:

nebo vraťte na účet vedený u UNICREDIT VIA DEI CASTANI 116/A 00172 ROMA IT, IT40 S054 2811 1010 0000 0123 456

kód banky UNCRITMMCS specifický symbol

Vlastník účtu MATEO ATTANASIO VIA DEL CORSO 57/2 00159 ROMA IT, na, ve které je účet veden EUR

V dne 03.04.2017 Podpis daňového subjektu (podepisující osoby³⁾)

PŘÍLOHA č. 1

je součástí tiskopisu PŘÍZNÁNÍ k dani z příjmů fyzických osob
za zdaňovací období 2016 – 25 5405 MFin 5405 vzor č. 23 (dále jen „DAP“)

Rodné číslo: 9 2 5 5 2 2 / 4 6 7 1

Částky uveďte v celých Kč. Číselné hodnoty počítané v průběhu výpočtu daňové povinnosti jsou ukazateli ve smyslu ustanovení § 146 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů a jejich zaokrouhlení se provádí s přesností na dvě desetinná místa. Postupné zaokrouhlování ve dvou nebo více stupních je nepřipustné.

Výpočet dílčího základu daně ze samostatné činnosti (§ 7 zákona)

1. Výpočet dílčího základu daně z příjmů ze samostatné činnosti (§ 7 zákona)

Příjmy plynoucí ze zdrojů na území České republiky a příjmy plynoucí ze zdrojů v zahraničí

Vedu daňovou evidenci ¹⁾		Vedu účetnictví ¹⁾		Uplatňuji výdaje procentem z příjmů ¹⁾	XXXX
				poplatník	finanční úřad
101 Příjmy podle § 7 zákona				60000	
102 Výdaje související s příjmy podle § 7 zákona				24000	
103 (neobsazeno)					
104 Rozdíl mezi příjmy a výdaji (ř. 101 – ř. 102) nebo výsledek hospodaření (zisk, ztráta)				36000	
105 Úhrn částek podle § 5, § 23 zákona a ostatní úpravy podle zákona zvyšující – uveďte úhrn částek zvyšujících výsledek hospodaření nebo rozdíl mezi příjmy a výdaji. Podkladem jsou částky uvedené v odd. E na str. (2)					
106 Úhrn částek podle § 5, § 23 zákona a ostatní úpravy podle zákona snižující – uveďte úhrn částek snižujících výsledek hospodaření nebo rozdíl mezi příjmy a výdaji. Podkladem jsou částky uvedené v odd. E na str. (2)					
107 Část příjmů nebo výsledku hospodaření před zdaněním (zisk), kterou rozdělujete na spolupracující osobu (osoby) podle § 13 zákona, včetně člena rodiny zúčastněného na provozu rodinného závodu					
108 Část výdajů nebo výsledku hospodaření před zdaněním (ztráta), kterou rozdělujete na spolupracující osobu (osoby) podle § 13 zákona, včetně člena rodiny zúčastněného na provozu rodinného závodu					
109 Část příjmů nebo výsledku hospodaření před zdaněním (zisk), která připadá na Vás jako na spolupracující osobu podle § 13 zákona, včetně člena rodiny zúčastněného na provozu rodinného závodu					
110 Část výdajů nebo výsledku hospodaření před zdaněním (ztráta), která připadá na Vás jako na spolupracující osobu podle § 13 zákona, včetně člena rodiny zúčastněného na provozu rodinného závodu					
111 (neobsazeno)					
112 Váš podíl jako společníka veřejné obchodní společnosti nebo komplementáře komanditní společnosti. Vykáže-li společnost ztrátu, označte svůj podíl znaménkem minus (–)					
113 Dílčí základ daně (ztráta) z příjmů podle § 7 zákona (ř. 104 + ř. 105 – ř. 106 – ř. 107 + ř. 108 + ř. 109 – ř. 110 – ř. 111 + ř. 112)				36000	
114 Dílčí základ daně z příjmů podle § 7 zákona po vynětí (ř. 113 – úhrn vyňatých příjmů ze zdrojů v zahraničí podle § 7 zákona)				36000	

2. Doplňující údaje (§ 7 zákona)

A. Údaje o obratu a odpisech

Roční úhrn čistého obratu

Uplatněné odpisy celkem

Z toho odpisy nemovitých věcí

B. Druh činnosti²⁾

Název hlavní (převažující) činnosti

Sazba výdajů

% z příjmů

Příjmy

Výdaje

CZ - NACE

UMĚLECKÁ TVORBA	40	60000	24000	
Název dalších činností				
Celkem		60000	24000	

25 5405/P1 MFin 5405/P1 - vzor č. 12

(1)

C. Údaje o samostatné činnosti

Datum zahájení činnosti Datum přerušení činnosti Datum ukončení činnosti Datum obnovení činnosti Počet měsíců činnosti

--	--	--	--	--

D. Tabulka pro poplatníky, kteří vedou daňovou evidenci podle § 7b zákona

Vyplňte pouze v případě, vedete-li daňovou evidenci podle § 7b zákona. Údaje, prosím, vyplňte v celých Kč.

	Na začátku zdaňovacího období	Na konci zdaňovacího období
1. Hmotný majetek		
2. Peněžní prostředky v hotovosti*)		
3. Peněžní prostředky na bankovních účtech*)		
4. Zásoby		
5. Pohledávky včetně poskytnutých úvěrů a zápůjček		
6. Ostatní majetek*)		
7. Dluhy včetně přijatých úvěrů a zápůjček		
8. Rezervy		

9. Mzdy	
---------	--

*) označené údaje jsou nepovinné

E. Úpravy podle § 5, § 23 zákona²⁾

č. ř.	Popis úpravy podle § 5, § 23 zákona zvýšující výsledek hospodaření nebo rozdíl mezi příjmy a výdaji	poplatník uvede v celých Kč
1.		
2.		
3.		
4.		

č. ř.	Popis úpravy podle § 5, § 23 zákona snížující výsledek hospodaření nebo rozdíl mezi příjmy a výdaji	poplatník uvede v celých Kč
1.		
2.		
3.		
4.		

F. Údaje o společnících společnosti²⁾

Jste-li společníkem společnosti, která není právnickou osobou, vyplňte údaje o ostatních společnících společnosti

	Jména	Příjmení	DIČ	Podíl na příjmech v %	Podíl na výdajích v %
1.					
2.					
3.					

G. Údaje o spolupracující osobě²⁾

Jste-li osoba, která rozděluje příjmy a výdaje podle § 13 zákona, nebo osoba v rodinném závodě, uveďte údaje o spolupracující osobě

	Jména	Příjmení	DIČ (RČ)	Podíl na příjmech a výdajích v %
1.				
2.				

H. Údaje o osobě, která rozděluje příjmy a výdaje

Jste-li spolupracující osoba podle § 13 zákona, nebo osoba v rodinném závodě, uveďte údaje o osobě, která na Vás rozdělila příjmy a výdaje

	Jména	Příjmení	DIČ	Podíl na příjmech a výdajích v %
1.				

I. Údaje o veřejné obchodní společnosti nebo komanditní společnosti²⁾

Daňové identifikační číslo veřejné obchodní společnosti, kde jste společníkem, nebo komanditní společnosti, kde jste komplementářem, a výše Vašeho podílu v procentech	DIČ	%

¹⁾ Z předtisknutých možností v rámci vyberte odpovídající variantu a označte křížkem²⁾ Údaje, pro které nedostačuje vyhrazené místo, uveďte na volný list a přiložte k tiskopisu

(2)

Příloha 6: Daňové přiznání pana Lukáče

Než začnete vyplňovat tiskopis, přečtěte si, prosím, pokyny.

Finančnímu úřadu pro / Specializovanému finančnímu úřadu

Jihomoravský kraj

Územnímu pracovišti v, ve, pro

Brno I

01 Daňové identifikační číslo

C Z

02 Rodné číslo

8 6 5 5 2 2 / 4 6 7 1

03 DAP¹⁾

řádné

XXX

opravné

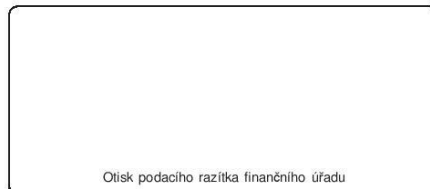
dodatečné

04 Kód rozlišení typu DAP²⁾

05 DAP zpracoval a předkládá daňový poradce na základě plné moci k zastupování, která byla uplatněna u správce daně před uplynutím neprodoužené lhůty³⁾

05a Zákonná povinnost ověření účetní závěrky auditorem¹⁾

Vytištěno
aplikací **EPO**



Otisk podacího razítka finančního úřadu

Důvody pro podání dodatečného
DAP zjištěny dne

Datum

ano

ne

XXX

ano

ne

XXX

PŘIZNÁNÍ

k dani z příjmů fyzických osob

podle zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon“)

za zdaňovací období (kalendářní rok) 2016 nebo jeho část²⁾ od 01.01.2016 do 31.12.2016
dále jen „DAP“

1. ODDÍL – Údaje o poplatníkovi

06 Příjmení Lukáč	07 Rodné příjmení	08 Jméno(-a) Peter
09 Titul	10 Státní příslušnost SK	11 Číslo pasu XB1122334

Adresa místa pobytu v den podání DAP

12 Obec Holíč	13 Ulice / část obce Partizánska	14 Číslo popisné/orientační 22/33
15 PSČ 90851	16 Telefon / mobilní telefon 777777777	17 E-mail
		18 Stát SLOVENSKO

Adresa místa pobytu k poslednímu dni kalendářního roku, za který se daň vyměřuje

Řádky 19 až 22 vyplňte pouze v případě, že adresa k poslednímu dni kalendářního roku, za který se DAP podává, je rozdílná od adresy v den podání DAP.

19 Obec	20 Ulice / část obce	21 Číslo popisné/orientační	22 PSČ
---------	----------------------	-----------------------------	--------

Adresa místa pobytu na území České republiky, kde se poplatník obvykle ve zdaňovacím období zdržoval

Řádky 23 až 28 vyplňte pouze v případě, že nemáte bydliště (trvalý pobyt) na území České republiky.

23 Obec	24 Ulice / část obce	25 Číslo popisné/orientační
26 PSČ	27 Telefon / mobilní telefon	28 E-mail

29 Kód státu – vyplní jen daňový nerezident

SK

29a Výše celosvětových příjmů

400227 Kč

30 Transakce uskutečněné se zahraničními spojeními osobami¹⁾

ano

ne

XXX

2. ODDÍL – Dílčí základ daně, základ daně, ztráta

1. Výpočet dílčího základu daně z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti (§ 6 zákona)

	poplatník	finanční úřad
31 Úhrn příjmů od všech zaměstnavatelů	384000	
32 Úhrn povinného pojistného podle § 6 odst. 12 zákona	130560	
33 Daň zaplacená v zahraničí podle § 6 odst. 13 zákona		
34 Dílčí základ daně podle § 6 zákona (ř. 31 + ř. 32 – ř. 33)	514560	
35 Úhrn příjmů plynoucích ze zahraničí zvýšený o povinné pojistné podle § 6 odst. 12 zákona		

2. Dílčí základy daně z příjmů fyzických osob podle § 6, § 7, § 8, § 9 a § 10 zákona, základ daně a ztráta

36 Dílčí základ daně ze závislé činnosti podle § 6 zákona (ř. 34)	514560	
36a Dílčí základ daně ze závislé činnosti podle § 6 zákona po vynětí (ř. 36 – úhrn vyňatých příjmů ze zdrojů v zahraničí podle § 6 zákona nebo ř. 36)	514560	
37 Dílčí základ daně nebo ztráta ze samostatné činnosti podle § 7 zákona (ř. 113 přílohy č. 1 DAP)		
38 Dílčí základ daně z kapitálového majetku podle § 8 zákona		
39 Dílčí základ daně nebo ztráta z nájmu podle § 9 zákona (ř. 206 přílohy č. 2 DAP)		
40 Dílčí základ daně z ostatních příjmů podle § 10 zákona (ř. 209 přílohy č. 2 DAP)		
41 Úhrn řádků (ř. 37 + ř. 38 + ř. 39 + ř. 40)		
41a Úhrn dílčích základů daně podle § 7 až § 10 zákona po vynětí (ř. 41 – úhrn vyňatých příjmů ze zdrojů v zahraničí podle § 7 až § 10 zákona nebo ř. 41)		
42 Základ daně (36a + kladná hodnota z ř. 41a)	514560	
43 Úhrn příjmů podle § 6 zákona od všech zaměstnavatelů po vynětí (ř. 31 – úhrn vyňatých příjmů podle § 6 zákona od všech zaměstnavatelů)	384000	
44 Uplatňovaná výše ztráty – vzniklé a vyměřené za předcházející zdaňovací období maximálně do výše ř. 41a		
45 Základ daně po odečtení ztráty (ř. 42 – ř. 44)	514560	

3. ODDÍL – Nezdánitelné části základu daně, odčitatelné položky a daň celkem

Částka podle § 15	Počet měsíců	Počet měsíců
46 Odst. 1 zákona (hodnota bezúplatného plnění – daru/darů)		
47 Odst. 3 a 4 zákona (odečet úroků)		
48 Odst. 5 zákona (penzijní připojištění, penzijní pojištění a doplňkové penzijní spoření)		
49 Odst. 6 zákona (soukromé životní pojištění)		
50 Odst. 7 zákona (odborové příspěvky)		
51 Odst. 8 zákona (úhrada za zkoušky ověřující výsledky dalšího vzdělávání)		
52 § 34 odst. 4 zákona (výzkum a vývoj)		
52a § 34 odst. 4 (odpočet na podporu odborného vzdělávání)		
53 Další částky		
54 Úhrn nezdanitelných částí základu daně a položek odčitatelných od základu daně (ř. 46 + ř. 47 + ř. 48 + ř. 49 + ř. 50 + ř. 51 + ř. 52 + ř. 52a + ř. 53)		
55 Základ daně snížený o nezdanitelné části základu daně a položky odčitatelné od základu daně (ř. 45 – ř. 54)	514560	
56 Základ daně zaokrouhlený na celá sta Kč dolů	514500	
57 Daň podle § 16 zákona	77175	

4. ODDÍL – Daň celkem, ztráta

58 Daň podle § 16 zákona (ř. 57) nebo částka z ř. 330 přílohy č. 3 DAP	77175,00	
59 Solidární zvýšení daně podle § 16a zákona		
60 Daň celkem zaokrouhlená na celé Kč nahoru (ř. 58 + ř. 59)	77175	
61 Daňová ztráta – zaokrouhlená na celé Kč nahoru bez znaménka minus		

5. ODDÍL – Uplatnění slev na daní a daňového zvýhodnění

62 Slevy celkem podle § 35 odst. 1 zákona		
63 Sleva podle § 35a nebo § 35b zákona		

Tab. č. 1 ÚDAJE O MANŽELCE (MANŽELOVI)

Příjmení, jméno, titul manželek (manžela)	Rodné číslo
Částka podle § 35ba odst. 1	Počet měsíců
64 písm. a) zákona (základní sleva na poplatníka)	24840
65a) písm. b) zákona (sleva na manželku/manžela)	
65b) písm. b) zákona (sleva na manželku/manžela, která/ktý je držitelem ZTP/P)	
66 písm. c) zákona (základní sleva na invaliditu – pro poživatele invalidního důchodu pro invaliditu prvního nebo druhého stupně)	
67 písm. d) zákona (rozšířená sleva na invaliditu – pro poživatele invalidního důchodu pro invaliditu třetího stupně)	
68 písm. e) zákona (sleva na držitele průkazu ZTP/P)	
69 písm. f) zákona (sleva na studenta)	
69a písm. g) zákona (sleva za umístění dítěte)	
69b písm. h) zákona (sleva na evidenci tržeb)	
70 Úhrn slev na dani podle § 35, § 35a, § 35b a § 35ba zákona (ř. 62 + ř. 63 + ř. 64 + ř. 65a + ř. 65b + ř. 66 + ř. 67 + ř. 68 + ř. 69 + ř. 69a + ř. 69b)	24840
71 Daň po uplatnění slev podle § 35, § 35a, § 35b a § 35ba zákona (ř. 60 – ř. 70)	52335

Tab. č. 2 ÚDAJE O DĚTECH ŽIJÍCÍCH S POPLATNÍKEM VE SPOLEČNÉ HOSPODÁŘÍ DOMÁCNOSTI

Příjmení a jméno	Rodné číslo	Počet měsíců ve výši na jedno dítě		Počet měsíců ve výši na druhé dítě		Počet měsíců ve výši na třetí a další dítě	
		bez ZTP/P	se ZTP/P	bez ZTP/P	se ZTP/P	bez ZTP/P	se ZTP/P
1	2	3	4	5	6	7	8
1 Lukáčová Mária	1455224671 / 22.05.2014	12					
2							
3							
4							
Celkem		12					
72 Daňové zvýhodnění na vyživované dítě		13404					
73 Sleva na dani (částka z ř. 72, uplatněná maximálně do výše daně na ř. 71)		13404					
74 Daň po uplatnění slevy podle § 35c zákona (ř. 71 – ř. 73)		38931					
75 Daňový bonus (ř. 72 – ř. 73)		0					
76 Úhrn vyplacených měsíčních daňových bonusů podle § 35d zákona (včetně případného doplatku na daňovém bonusu)							
77 Rozdíl na daňovém bonusu (ř. 75 – ř. 76)		0					

6. ODDÍL – Dodatečné DAP

78 Poslední známá daň		
79 Zjištěná daň podle § 141 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu (ř. 74)		
80 Rozdíl řádků (ř. 79 – ř. 78) : zvýšení (+) částka daně se zvyšuje, snížení (–) částka daně se snižuje		
81 Poslední známá daň – daňová ztráta podle § 5 zákona		
82 Zjištěná ztráta podle § 141 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu (ř. 61)		
83 Rozdíl řádků (ř. 82 – ř. 81) : zvýšení (+) – daňová ztráta se zvyšuje, snížení (–) daňová ztráta se snižuje		

7. ODDÍL – Placení daně

84 Úhrn sražených záloh na daň z příjmů ze závislé činnosti (po slevách na dani)		
85 Na zbývajících zálohách zaplacené poplatníkem celkem		
86 Zaplacená daň stanovená paušální částkou podle § 7a zákona		
87 Sražená daň podle § 36 odst. 6 zákona (státní dluhopisy)		
87a Sražená daň podle § 36 odst. 7 zákona		
87b Sražená daň podle § 36 odst. 8 zákona	77184	
88 Zajištěná daň plátcem podle § 38e zákona		
89 Sražená daň podle § 38f odst. 12 zákona		
90 Zaplacená daňová povinnost (záloha) podle § 38gb odst. 2 zákona		
91 Zbývá doplatit (ř. 74 – ř. 77 – ř. 84 – ř. 85 – ř. 86 – ř. 87 – ř. 87a – ř. 87b – ř. 88 – ř. 89 – ř. 90) : (+) zbývá doplatit, (–) zaplacené více	-38253	

PŘÍLOHY DAP:

Ve sloupci uveďte počet listů příloh.

Název přílohy	
Příloha č. 1 – „Výpočet dílčího základu daně ze samostatné činnosti (§ 7 zákona)“	
Příloha č. 2 – „Výpočet dílčích základů daně z příjmů z nájmu (§ 9 zákona) a z ostatních příjmů (§ 10 zákona)“	
Příloha č. 3 – „Výpočet daně z příjmů ze zahraničí (§ 38f zákona)“ včetně Samostatných listů 1. oddílu	
Účetní závěrka poplatníka, který vede účetnictví	
„Potvrzení o zdanitelných příjmech ze závislé činnosti a o sražených zálohách na daň a daňovém zvýhodnění“ za příslušné zdaňovací období od všech zaměstnavatelů (např. podle § 38j odst. 3 zákona)	
Doklad o poskytnutém bezúplatném plnění (daru)	
Potvrzení o poskytnutém úvěru na bytové potřeby a o výši zaplacených úroků z tohoto úvěru	
Potvrzení o zaplacených příspěvcích na penzijní připojištění, penzijní pojištění, nebo doplňkové penzijní spoření	
Potvrzení o zaplacených příspěvcích na soukromé životní pojištění	
Potvrzení o úhradě za zkoušky ověřující výsledky dalšího vzdělávání	
Potvrzení předškolního zařízení o výši výdajů vynaložených za umístění vyživovaného dítěte	
Potvrzení zaměstnavatele druhého z poplatníků pro uplatnění nároku na daňové zvýhodnění	
Důvody pro podání dodatečného DAP	
Potvrzení o vyplacených příjmech a sražené dani podle § 36 odst. 2 písm. p) zákona	1
Potvrzení výše příjmů od zahraničního správce daně	1
Vyrozumění o provedeném vkladu do katastru nemovitostí (§ 10 zákona)	
Seznam pro poplatníky uplatňující nárok na vyloučení dvojího zdanění podle § 38f odst. 10 zákona	
Další přílohy výše neuvedené	
Počet listů příloh celkem	2

**PROHLAŠUJI, ŽE VŠECHNY MNOU UVEDENÉ ÚDAJE V TOMTO PŘÍZNÁNÍ JSOU PRAVDIVÉ A ÚPLNÉ
A STVRZUJI JE SVÝM PODPISEM**

Údaje o podepisující osobě³⁾:		Kód podepisující osoby: <input style="width: 50px;" type="text"/>
Jméno(-a) a příjmení / Název právnické osoby <div style="border: 1px solid black; height: 20px; width: 100%;"></div>		
Datum narození / Evidenční číslo osvědčení daňového poradce / IČ právnické osoby <div style="border: 1px solid black; height: 20px; width: 100%;"></div>		
Fyzická osoba oprávněná k podpisu (je-li zástupce právnickou osobou), s uvedením vztahu k právnické osobě (např. jednatel, pověřený pracovník apod.) Jméno(-a) a příjmení / Vztah k právnické osobě <div style="border: 1px solid black; height: 20px; width: 100%;"></div>		

Daňový subjekt / Osoba oprávněná k podpisu		Vlastnoruční podpis daňového subjektu / osoby oprávněné k podpisu
Datum <div style="border: 1px solid black; padding: 2px; display: inline-block;">1 5 0 3 2 0 1 7</div>	Otisk razítka	<div style="border: 1px solid black; padding: 5px; display: inline-block;"><i>Lukáč</i></div>

¹⁾ Označte křížkem odpovídající variantu.²⁾ Údaj vyplňte, **pouze** máte-li kód rozlišení typu DAP v případech uvedených v § 239b, § 239c a § 244 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu ve znění pozdějších předpisů.³⁾ Údaje o podepisující osobě budou vyplněny pouze v případě, kdy je DAP zpracováno a podáno osobou odlišnou od daňového subjektu.

Otisk podacího razítka finančního úřadu

ŽÁDOST O VRÁCENÍ PŘEPLATKU NA DANI Z PŘÍJMŮ FYZICKÝCH OSOB

Podle ust. § 154 a 155 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu, ve znění pozdějších předpisů, žádám o vrácení:

přeplatku na dani z příjmů fyzických osob 38253 Kč.

Přeplatek zašlete na adresu: **Peter Lukáč, Partizánska 22/33, 90851 Holíč**

nebo vraťte na účet vedený u č.

kód banky specifický symbol

Vlastník účtu měna, ve které je účet veden

V dne **03.04.2017** Podpis daňového subjektu (podepisující osoby³⁾)

Ostatní příloha
k přiznání k dani z příjmu fyzických osob
za zdaňovací období (kalendářní rok) nebo jeho část
od 01.01.2016 do 31.12.2016

Daňový subjekt	Peter Lukáč
IČ / RČ / DIČ	8655224671
Sídlo / Bydliště nebo Místo podnikání	Partizánska 22/33, 90851 Holíč

Tabulka pro zadání údajů o příjmech podle § 6 zákona v členění dle jednotlivých zaměstnavatelů						
č.ř.	Úhrn příjmů ze závislé činnosti	Úhrn povinného pojistného podle § 6 odst. 12 zákona	Sražená záloha na daň v úhrnné výši	Úhrn vyplacených měsíčních daňových bonusů podle § 35d ZDP	Sražená daň podle § 36 odst. 7 ZDP	Sražená daň podle § 36 odst. 8 ZDP
1	384000	130560				77184